



Universidade de Aveiro
Ano 2018

Departamento de Economia, Gestão,
Engenharia Industrial e Turismo

**Renato João dos
Santos Lopes**

**Contabilidade como instrumento de apoio à Gestão
de uma entidade privada: estudo de caso**



Universidade de Aveiro
Ano 2018

Departamento de Economia, Gestão,
Engenharia Industrial e Turismo

**Renato João dos
Santos Lopes**

Contabilidade como instrumento de apoio à Gestão de uma entidade privada: estudo de caso

Relatório de estágio apresentado à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Gestão, realizado sob a orientação científica da Doutora Nina Katarzyna Szczygiel, Professora Auxiliar do Departamento de Economia, Gestão, Engenharia Industrial e Turismo da Universidade de Aveiro

Dedico este trabalho à minha família, ao meu irmão e à minha namorada
pelo incondicional apoio.

o júri

presidente

Professor Doutor Manuel Luís Au-Yong Oliveira

Professor Auxiliar do Departamento de Economia, Gestão, Engenharia Industrial e Turismo da Universidade de Aveiro

Professora Doutora Maria José Rodrigues Felício De Moura E Castro

Professora Adjunta da Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Águeda da Universidade de Aveiro

Professora Doutora Nina Katarzyna Szczygiel

Professora Auxiliar do Departamento de Economia, Gestão, Engenharia Industrial e Turismo da Universidade de Aveiro

agradecimentos

O desenvolvimento do presente trabalho revelou-se um processo de aprendizagem tanto ao nível académico, como também a nível pessoal. O término deste trabalho não teria sido possível sem o apoio e disponibilidade por parte de determinadas pessoas e entidade.

Um agradecimento à minha orientadora, Professora Nina Szczygiel pelo aconselhamento e acompanhamento ao longo desta etapa.

À entidade de acolhimento, Labesfal – Fresenius Kabi, pela oportunidade de realização do estágio e consequente recolha de dados necessários deste estudo.

Aos colaboradores da entidade de acolhimento, um enorme agradecimento pela forma como me trataram ao longo de oito meses.

Aos meus pais, ao meu irmão e à minha namorada, pelo constante carinho e força ao longo de todo o processo.

palavras-chave

Gestão; Contabilidade; Gestão do Risco; Controlo Interno.

resumo

O presente documento resulta de um trabalho de estágio realizado numa empresa do setor farmacêutico na zona centro do país. É um estudo de caso que tem como principal objetivo examinar a relação entre as áreas da contabilidade e da gestão no contexto de uma empresa de grande dimensão, e consequentemente analisar o seu impacto no processo de tomada de decisão na organização. Para o efeito, foi realizada inicialmente a revisão de literatura, tendo-se verificado a existência de um reduzido número de estudos sobre o tema, sendo que a maioria desses estudos são focados nas PME's. O estudo empírico realizado na Labesfal – Fresenius Kabi envolveu as entrevistas com os departamentos de contabilidade e de gestão suportadas por observação participante. Na perceção dos entrevistados, a contabilidade desempenha um papel fundamental, tanto no apoio à gestão como no desenvolvimento contínuo da organização. Os resultados sugerem ainda que a empresa concentra um enorme esforço no controlo interno e gestão do risco de modo a mitigar o máximo possível a ocorrência de riscos.

keywords

Management; Accounting; Risk Management; Internal Control.

abstract

This document is the result of an internship at a pharmaceutical company located in the central area of the country. It is a case study whose main objective was to examine the relationship between the areas of accounting and management in the context of a large company and, consequently, to analyze its impact on the decision-making process. For this purpose, the literature review was initially carried out, with a small number of studies being verified, most of them focused on SMEs. The empirical study was carried out at Labesfal - Fresenius Kabi and involved the interviews with the accounting and management departments supported by participant observation. In the interviewees' perception, accounting plays a fundamental role, both in management support and in the continuous development of the organization. The results also suggest that the company concentrates a lot of effort on internal control and on risk management in order to mitigate the occurrence of risks to the highest degree possible.

Índice

Índice de figuras	iii
1. Introdução	1
1.1. Enquadramento do trabalho	1
1.2. Estrutura do trabalho	2
2. Revisão de literatura	3
2.1. A gestão	3
2.1.1. Componentes da estrutura organizacional	4
2.1.2. Workflow	11
2.1.3. Processo de tomada de decisão	12
2.2. A contabilidade	13
2.2.1. Contabilidade financeira	15
2.2.2. Contabilidade de gestão	15
2.2.3. Pontos-chave entre a contabilidade financeira e da contabilidade de gestão	16
2.2.4. Informação de contabilidade	17
2.3. Gestão do risco e controlo interno	19
2.3.1. Risco	19
2.3.2. Eventos/Acontecimentos	20
2.3.3. Gestão do risco	20
2.3.4. Controlo interno	21
2.4. Relação entre a contabilidade e a gestão	22
3. Metodologia do trabalho	25
3.1. Seleção do estudo de caso	25
3.2. Métodos de recolha de dados	25
3.2.1. Entrevistas	27
3.2.2. Observação participante	28
4. Resultados	31
4.1. Estudo de caso – Labesfal/Fresenius Kabi Portugal	31
4.2. Elementos da estrutura organizacional	33
4.2.1. Comunicação na organização	35
4.2.2. Relacionamento interpessoal	36
4.3. A relação entre as áreas da gestão e da contabilidade na organização	36
4.3.1. Processo contabilístico na empresa	37
4.3.2. Recursos da organização	39
4.4. Gestão do risco e as práticas de controlo interno na organização	40

4.4.1. Risco de relato financeiro	41
4.4.2. Risco de negócio ao nível estratégico	42
4.4.3. Risco de negócio ao nível operacional	44
4.4.4. Risco de conformidade	49
4.4.5. Controlo e divulgação das componentes de risco	49
4.4.6. Práticas de controlo interno	51
5. Conclusão	53
5.1. Limitações e questões de investigação futura	54

Índice de figuras

Figura 1: Objetivos da organização

Figura 2: Organizações mecanicistas vs organizações orgânicas

Figura 3: Modelo de tomada de decisão

Figura 4: Organograma Labesfal-Fresenius Kabi Portugal “MU”

Figura 5: Workflow referente ao processo contabilístico na Labesfal/Fresenius Kabi

Figura 6: Quadro das componentes de gestão do risco da empresa

1. Introdução

No presente capítulo pretende-se apresentar um breve enquadramento do estudo, mostrar as motivações para o desenvolvimento do trabalho, abordar os objetivos da investigação, definir a metodologia e as técnicas de estudo que foram utilizadas para o alcance dos objetivos propostos e apresentar a estrutura do trabalho. Assim, após a contextualização do estudo, segue-se a apresentação do problema, onde é salientada a pertinência de se desenvolver investigação sobre a temática deste trabalho. Explicam-se, ainda as questões de investigação, as finalidades e os objetivos do presente trabalho.

1.1. Enquadramento do trabalho

De acordo com Carvalho e Martins (2015), a economia portuguesa contém algumas particularidades que a torna diferente das restantes economias europeias, sendo uma delas o espaço onde se encontra integrada. Assim é inúmeras vezes sujeita a comparações de índices de desenvolvimento e competitividade. Outra particularidade passa por ser constituída maioritariamente por pequenas e médias empresas. Estas pequenas e médias empresas acabam por possuir estruturas menos desenvolvidas e recursos limitados.

Contudo, e apesar da existência em maioria das pequenas e médias empresas, existe um número considerável de grandes empresas a operar em solo português. As grandes empresas podem também contar com estruturas adequadas para enfrentar o ambiente externo à sua organização, como por exemplo as crises e a concorrência. Estas estruturas bem organizadas permitem às empresas, na maioria das vezes prever esses eventuais problemas, e daí criar oportunidades.

O processo de tomada de decisão é uma constante no dia-a-dia de qualquer gestor, necessita de ser alimentado pela obtenção de informações de qualidade, assim, se uma organização não conseguir obter informações com alto nível de importância para o processo de tomada de decisão, os gestores e a gestão da empresa não conseguirão desenvolver uma decisão de maneira racional, comprometendo assim o desenvolvimento da organização (Teixeira, 2005).

Um sistema de informações contabilísticas fornece dados para ajudar os gestores no processo de tomada de decisão (Hermanson, Edwards e Maher, 1998).

Sendo a Labesfal-Fresenius Kabi Portugal uma empresa líder de mercado

nacional e pertencente a um grupo que atua a nível mundial, num setor onde a competitividade é enorme, acaba por ser um bom alvo de estudo e consequente análise da relação existente entre as áreas de gestão e de contabilidade.

Deste modo, este trabalho tem como objetivo estudar a relação entre as áreas da contabilidade e da gestão no contexto empresarial específico, e consequentemente analisar que impacto tem no processo de tomada de decisão da organização.

1.2. Estrutura do trabalho

O presente trabalho resulta de um trabalho de estágio realizado na Labesfal – Fresenius Kabi Portugal, entre setembro de 2017 e maio de 2018. O trabalho encontra-se dividido em 5 capítulos. Capítulo 1 apresenta o enquadramento teórico e a estrutura do trabalho realizado. No Capítulo 2 é apresentada a revisão de literatura onde são abordados os temas inerentes ao estudo de caso deste trabalho. Em primeiro lugar serão desenvolvidos os temas teóricos relativos à gestão, às componentes da estrutura organizacional e ao processo de tomada de decisão, passando depois aos temas da contabilidade, que contém a contabilidade financeira e a contabilidade de gestão, e por relação direta, os pontos-chave entre elas e a informação de contabilidade. Ainda na revisão de literatura serão apresentados os temas da gestão do risco e controlo interno e da relação entre a contabilidade e a gestão. No Capítulo 3 é abordada a parte metodológica, onde será apresentada a seleção do estudo de caso, as técnicas de recolha de dados que permitiram o desenvolvimento deste trabalho. No Capítulo 4 são apresentados os resultados do estudo empírico. No Capítulo 5 são apresentadas as conclusões, as limitações e as propostas de investigação futura.

2. Revisão de literatura

Ao longo deste capítulo pretende-se realizar uma revisão de literatura sobre as temáticas mais importantes que se relacionam com o tema de estudo em questão. É desenvolvida e apresentada a revisão da pesquisa sobre a gestão, as componentes da estrutura organizacional e o processo de tomada de decisão, a contabilidade, a contabilidade financeira vs a contabilidade de gestão, a informação de contabilidade, a gestão do risco e controlo interno, e por fim a relação entre as áreas da contabilidade e da gestão. Assim, este capítulo assume o papel de suporte teórico de todo o estudo aqui presente.

2.1. A gestão

As atividades de gestão ou funções a que chamamos de gestão hoje em dia já existiam desde o início da história humana, antes de serem revolucionadas pela industrialização e produção em massa. As necessidades de tais funções centrais apareceram com o surgimento das civilizações iniciais onde diferentes grupos organizados surgiram na sociedade. Grandes inovações, como as pirâmides, a rede rodoviária romana, ou as religiões organizadas necessitavam de coordenação e planeamento. Embora essas sociedades tenham desenvolvido muitos princípios de gestão importantes, os elementos que fariam desses administradores os "gestores" no sentido moderno da palavra, ainda não estavam presentes (Vaskun, 2012).

Atualmente vivemos numa sociedade dominada por organizações, grandes ou pequenas, com ou sem fins lucrativos nas quais as pessoas trabalham em conjunto, com vista à prossecução de objetivos que seriam impossíveis de atingir se as pessoas trabalhassem isoladamente. De entre essas organizações, a empresa é, sem dúvida, uma das mais importantes e com maiores repercussões nas nossas vidas (Teixeira, 2005).

Na verdade, gerir ou administrar é muito mais do que uma mera função de supervisão de pessoas, de recursos e de atividades. Quando existem mudanças repentinas e inesperadas no ambiente que envolve a empresa, é necessário inovar e renovar continuamente a organização. O papel do gestor em épocas de mudança e instabilidade passa mais pela inovação do que pela manutenção do *status quo* organizacional (Chiavenato, 2003).

A gestão tem como tarefa a interpretação dos objetivos propostos, e transformá-

los em ação empresarial, através de planeamento, organização, direção e controlo de todos os esforços realizados em todas as áreas e em todos os níveis da empresa, a fim de atingir esses mesmos objetivos (Teixeira, 2005).

2.1.1. Componentes da estrutura organizacional

A gestão é o processo onde se consegue obter resultados, sejam eles bens ou serviços, com o esforço de outros (Teixeira, 2005). Quando duas ou mais pessoas trabalham em conjunto para alcançar um resultado de grupo, nasce o conceito de organização. A partir do momento que os objetivos de uma organização são estabelecidos, as funções de cada elemento que necessitam de ser executadas são determinadas. Os requisitos de pessoal são avaliados e os recursos físicos necessários para cumprir os objetivos determinados. Estes elementos devem então ser coordenados num projeto estrutural que lhes permitirá alcançar os objetivos. Finalmente, as responsabilidades apropriadas são atribuídas (Montana e Charnov, 1993). Este pressuposto assume-se perante a organização como um todo, não se cingindo só a um dado departamento, pois, para ser possível o alcance dos objetivos delimitados é necessário existir uma estrutura bem montada que permita a execução do trabalho de uma forma rápida, eficiente e organizada.

Comunicação

A comunicação pode ser definida com uma troca de informações, pensamentos e emoções entre indivíduos pertencentes a um dado grupo, por outras palavras, comunicação desempenha um importante papel no ajustamento dos objetivos entre os indivíduos e a organização. Comunicação é atividade de transmissão de informação, que deriva da palavra em latim “*communis*”, que significa “partilha”. A comunicação exige um remetente, uma mensagem e um destinatário pretendido, embora o destinatário não precise de estar presente ou ciente da intenção do remetente em comunicar no momento da comunicação. Assim, a comunicação pode ocorrer através de grandes distâncias no tempo e no espaço. A comunicação exige que as partes envolvidas compartilhem uma área de comunicação comum. O processo de comunicação torna-se completo assim que o destinatário compreende o conteúdo da mensagem que foi enviado pelo remetente. O feedback é crucial para uma comunicação efetiva entre as partes envolvidas neste processo (Agarwal e Garg, 2012).

Uma comunicação interna eficaz é um pré-requisito para o sucesso organizacional. As organizações precisam de avaliar e melhorar a comunicação, especialmente em situações onde existam pressões económicas (Ruck e Welch, 2012).

A comunicação interna está atualmente focada essencialmente nas explicações do processo, em vez do conteúdo da comunicação em si, ou seja, o quão bem ela é fornecida ou compreendida. A comunicação é prejudicada pela falta de clareza e de compromisso perante os valores por parte das chefias (Ruck e Welch, 2012). A comunicação interna, muitas vezes é equacionada com a comunicação entre funcionários. Isto ficou evidente na pesquisa elaborada por Vercic, Vercic e Sriramesh (2012), numa análise realizada na Delphi. Os entrevistados da Delphi definiram “comunicação interna” simplesmente como todas as formas de comunicação dentro da organização. Além disso, os entrevistados achavam que a comunicação interna deveria motivar os funcionários e, assim, criar valor para a empresa. Alinhar os objetivos dos funcionários individuais aos objetivos organizacionais também é visto como uma tarefa para a comunicação interna. Este alinhamento ajuda as organizações a construir culturas fortes.

A comunicação dentro da organização é classificada por dois grupos, formal e informal. Dentro do primeiro grupo podemos encontrar quatro tipos de comunicação formal, sendo eles: - “*up to down*”, - “*down to up*”, “*horizontal*” e “*cross*” (Agarwal e Garg, 2012).

-“Up to down”: A comunicação que flui dos superiores para os subordinados é chamada de comunicação descendente. Numa estrutura organizacional, os executivos devem exercer os seus poderes para alcançar os objetivos desejados, o que implica que eles podem estar envolvidos na emissão de ordens, instruções, diretrizes e políticas para as pessoas nos níveis hierárquicos baixos. Sob comunicação descendente, o desempenho imediato de um trabalho é esperado;

-“Down to up”: Numa comunicação ascendente, espera-se que as pessoas do nível inferior tenham comunicação com aqueles que estão acima delas. É apenas o reverso da comunicação descendente. Conteúdos de comunicação ascendente são relatórios, reações, sugestões e propostas preparadas para a apresentação ao chefe;

-“Horizontal”: Quando a comunicação ocorre entre duas ou mais pessoas subordinadas do mesmo chefe ou quando as pessoas estão a trabalhar no mesmo nível de organização, a comunicação é conhecida como comunicação horizontal (lateral). A comunicação horizontal pode ser oral e escrita. É realmente difícil para uma organização funcionar eficientemente sem esses fluxos de comunicação horizontal.

Embora o desenho formal da organização não forneça tais fluxos de comunicação, é necessário para a coordenação e integração de diversas funções organizacionais e serve também como um meio para que a satisfação das necessidades sociais seja proporcionada;

-“Cross”: A comunicação diagonal ou transversal ocorre quando as pessoas que trabalham no mesmo nível interagem com aquelas que trabalham em níveis hierárquicos mais altos ou mais baixos, além dos limites das suas relações de subordinação.

Conceitos fundamentais da estrutura organizacional

Nenhum outro tópico na gestão passou por tantas mudanças nos últimos anos como o tópico referente à estrutura organizacional e, conseqüentemente, a sua organização. Os gestores têm vindo a questionar e a reavaliar abordagens tradicionais para organizar o trabalho de forma a ser possível uma procura por estruturas organizacionais que possam alcançar a eficiência, mas também tenham a flexibilidade necessária para o sucesso no ambiente dinâmico que existe no presente. Este processo é importante e serve a muitos propósitos.

O desafio para os gestores é projetar uma estrutura organizacional que permita que os funcionários trabalhem de forma eficaz e eficiente. A estrutura organizacional baseia-se em como as tarefas do trabalho são formalmente divididas, agrupadas e coordenadas dentro duma organização. Quando os gestores desenvolvem ou modificam a estrutura, eles estão focados no design organizacional, sendo este um processo que envolve decisões sobre seis elementos-chave: especialização do trabalho, departamentalização, cadeia de comando, amplitude do controle, centralização/descentralização e formalização (Robbins, 2015).

Hoje em dia, utilizamos o termo “especialização do trabalho” para descrever o grau em que as tarefas de uma certa organização são subdivididas em tarefas separadas. A essência da especialização do trabalho consiste em que o trabalho inteiro não seja feito por um só indivíduo, mas sim dividido em etapas, e cada etapa é completada por uma pessoa diferente. Funcionários individuais especializam-se em fazer parte de uma atividade e não toda a atividade. Atualmente, a maioria dos gestores vê a especialização do trabalho como um importante mecanismo de organização, mas não como uma fonte de produtividade sempre crescente (Robbins, 2015). Na figura 1 são representados os objetivos da organização segundo Robbins (2015).

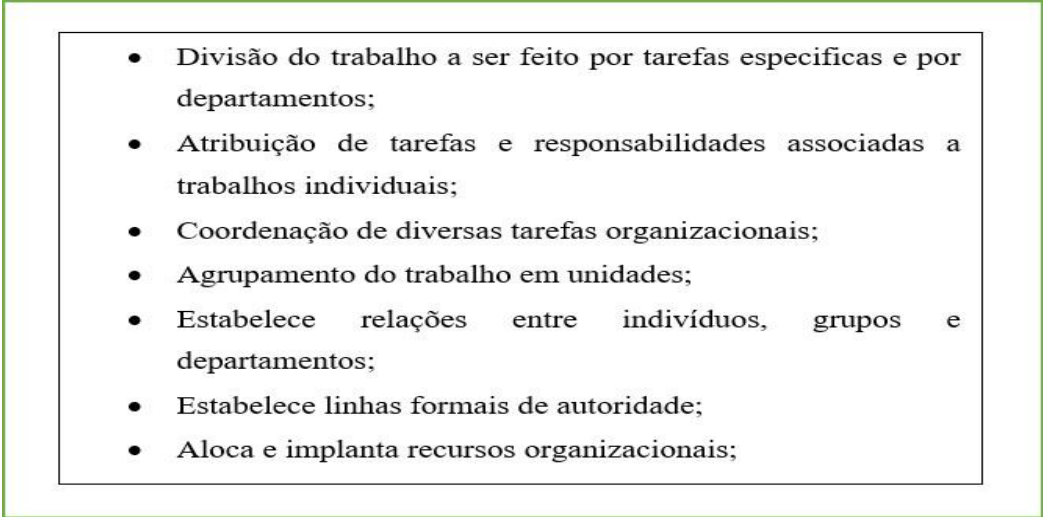
- 
- Divisão do trabalho a ser feito por tarefas específicas e por departamentos;
 - Atribuição de tarefas e responsabilidades associadas a trabalhos individuais;
 - Coordenação de diversas tarefas organizacionais;
 - Agrupamento do trabalho em unidades;
 - Estabelece relações entre indivíduos, grupos e departamentos;
 - Estabelece linhas formais de autoridade;
 - Aloca e implanta recursos organizacionais;

Figura 1: Objetivos da organização (fonte: adaptado de Robbins, 2015, p.106)

Assim que os trabalhos são divididos, ocorre a especialização do trabalho. Após esta divisão, os trabalhos precisam de ser agrupados novamente para que as tarefas comuns possam ser coordenadas. A base na qual os trabalhos são agrupados é chamada de departamentalização. Toda a organização terá o seu próprio modo específico de classificar e agrupar atividades de trabalho.

A cadeia de comando é uma linha contínua de autoridade que se estende da parte superior dos níveis organizacionais para os níveis mais baixos e esclarece quem reporta a quem. Isto permite que os funcionários possam responder a perguntas como "A quem me devo dirigir se tiver um problema?" ou "De quem sou responsável?" (Robbins, 2015, p.109). Não se pode argumentar sobre cadeia de comando sem discutir os conceitos a seguir mencionados: autoridade, responsabilidade, prestação de contas, unidade de comando e delegação.

Autoridade refere-se aos direitos inerentes a uma posição de gestão para dizer às pessoas o que fazer e esperar que elas o façam. Para facilitar a tomada de decisões e a coordenação, os gestores da organização fazem parte da cadeia de comando e recebem um certo grau de autoridade para poderem cumprir as suas responsabilidades. À medida que os gestores coordenam e integram o trabalho dos funcionários, esses funcionários assumem a obrigação de executar quaisquer tarefas atribuídas. Esta obrigação ou expectativa de realizar é conhecida como responsabilidade. A responsabilidade traz consigo a prestação de contas, que é a necessidade de relatar e justificar o trabalho perante superiores de um gestor.

O princípio da unidade de controlo ajuda a preservar o conceito de uma linha

contínua de autoridade. Afirmar que todo funcionário deve receber ordens de apenas um superior. Como os gestores têm tempo e conhecimento limitado, eles podem delegar algumas das suas responsabilidades a outros funcionários. A delegação é a atribuição de autoridade a outra pessoa para executar tarefas específicas, permitindo que o funcionário tome algumas decisões. A delegação é uma parte importante do trabalho de um gestor, pois pode garantir que as pessoas certas façam parte do processo de tomada de decisão.

A visão contemporânea da extensão do controle reconhece que muitos fatores podem influenciar o número apropriado de funcionários que um gestor pode eficientemente e efetivamente gerir. Esses fatores incluem as habilidades e capacidades do próprio gestor e dos empregados, e as características do trabalho que está a ser executado. Por exemplo, quanto mais treino e experiência os funcionários têm menos supervisão direta precisam. Portanto, gestores com experiência e funcionários experientes podem funcionar muito bem durante grandes períodos temporais. Outras variáveis de contingência que determinam o período apropriado incluem a similaridade das tarefas do funcionário, a complexidade dessas mesmas tarefas, a proximidade física dos subordinados, o grau em que os procedimentos padronizados estão em vigor, a sofisticação do sistema de informações da organização, a força da cultura organizacional e o estilo de gestão. Amplitudes de controle mais amplas também são possíveis devido à tecnologia - sendo mais fácil para os gestores e subordinados conseguirem comunicar, e muitas vezes há mais informações prontamente disponíveis para ajudar os funcionários a realizar os seus trabalhos (Robbins, 2015).

Em algumas organizações, os gestores de topo tomam todas as decisões, os gestores e os funcionários de nível inferior simplesmente executam as ordens. No outro extremo estão as organizações nas quais a tomada de decisão é empurrada para os gestores que estão mais próximos da ação. As organizações mencionadas primeiramente são centralizadas, e as últimas são consideradas descentralizadas. A centralização descreve o grau em que a tomada de decisão se concentra num único ponto da organização. Se os gestores de topo tomam as decisões chave da organização com pouco ou nenhum *input* proveniente de níveis mais baixos, então a organização é centralizada (Robbins, 2015). Em contraste, quanto mais os funcionários de nível inferior fornecerem informações/tomarem decisões, maior a descentralização existente.

É necessário ter em mente que o conceito de centralização / descentralização é relativo, não absoluto - uma organização nunca é completamente centralizada ou descentralizada. Poucas organizações poderiam funcionar efetivamente se todas as

decisões fossem tomadas por apenas um seletivo grupo de gestores de topo, e nem eles poderiam funcionar se todas as decisões fossem delegadas aos funcionários nos níveis mais baixos.

A maioria das organizações começa com um modelo centralizado, onde um fundador toma todas as decisões. Com a empresa a crescer e a diversificar, o seu ambiente torna-se complexo. Então o negócio precisa de se tornar mais flexível e com maior capacidade de resposta, resultando na tomada de decisão descentralizada. Principalmente, nas grandes empresas, os gestores de nível inferior estão “mais próximos da ação” e normalmente têm um conhecimento mais detalhado sobre os problemas e qual a melhor forma de lidar com eles, do que os gestores de topo. O que determina se uma organização irá avançar para uma maior centralização ou descentralização? É mais provável que as empresas que enfrentam ambientes dinâmicos precisem de se adaptar rapidamente à mudança e, assim, descentralizarem a tomada de decisões. Ambientes estáveis permitem mais regras e procedimentos, de modo que a tomada de decisão possa ser centralizada (Robbins, 2015).

Em ambientes onde a formalização é elevada, espera-se que os funcionários lidem com o mesmo *input* exatamente da mesma maneira, resultando num output consistente e uniforme. Organizações com alta formalização têm descrições de trabalho explícitas, várias regras organizacionais e procedimentos claramente definidos que cobrem os processos de trabalho. Por outro lado, onde a formalização é baixa, os comportamentos de trabalho são relativamente desestruturados, e os funcionários têm muita liberdade relativamente à forma como fazem o seu trabalho. O grau de formalização pode variar amplamente entre as organizações e até mesmo dentro das organizações. Embora a presença de uma certa formalização seja importante e necessária para a consistência e controlo, grande parte das organizações de hoje parecem menos dependentes de regras rígidas e padronização para orientar e regular o comportamento dos funcionários, e permitem que os funcionários tenham liberdade para tomar decisões que considerem melhores numa dada circunstância. No entanto, essa liberdade não significa que todas as regras organizacionais sejam descartadas. Existirão sempre regras que são importantes para os funcionários seguirem, e essas regras devem ser explicadas para que estes entendam a importância que elas contêm (Robbins, 2015).

Estrutura mecanicista vs estrutura orgânica

Os conceitos mecanicistas e orgânicos são extremos organizacionais que representam tipos de organização puros, que não são necessariamente encontrados na

vida real. Nenhuma organização é completamente mecanicista nem completamente orgânica. A maioria das organizações fica numa posição entre estes dois extremos (Lunenburg, 2012). Segundo Burns e Stalker (1961), para o indivíduo, grande parte da importância da diferença entre estruturas mecanicistas e orgânicas reside na extensão do seu compromisso com a organização do trabalho. As organizações mecanicistas são organizações eficientes, rígidas, previsíveis e padronizadas. Mais especificamente, as organizações mecanicistas são caracterizadas por uma hierarquia rígida, altos níveis de formalização, uma forte dependência de regras, políticas e procedimentos, especialização vertical, tomada de decisão centralizada, fluxos de comunicação descendente, e tarefas estreitamente definidas. Em contraste, as organizações orgânicas são flexíveis, adaptáveis e direcionadas para as equipes. Em particular, organizações orgânicas são caracterizadas por hierarquias fracas ou múltiplas, baixos níveis de formalização, regras, políticas e procedimentos soltos, especialização horizontal, tomada de decisão descentralizada, uma comunicação que segue em todas as direções e fluidez de tarefas adaptáveis a mudanças de condições. Na figura 2 são apresentadas as características das estruturas mecanicistas e orgânicas.



Figura 2: Organizações mecanicistas vs organizações orgânicas (fonte: adaptado de Robbins, 2015, p.113)

Relacionamento interpessoal

O relacionamento interpessoal no trabalho constitui a interação quotidiana entre colegas de trabalho, a chefia e outros funcionários. Estas relações são uma parte elementar do ambiente de trabalho e geralmente são agradáveis e criativas, mas às vezes podem ser uma fonte de tensão e frustração (Dreu, Dierendonck e Best-Walshofer, 2003).

O desempenho dos membros de qualquer organização depende da capacidade de

interagir efetivamente com os seus superiores, subordinados e colegas de trabalho dentro da organização e com os consumidores, os fornecedores e o público em geral fora da organização. A relação interpessoal é um tópico muito importante que envolve qualquer organização, sendo natural surjam pequenos conflitos entre pessoas da organização. Os conflitos entre pessoas ocorrem devido a falhas nas relações interpessoais, que impedem o alcance do objetivo organizacional. Esforços devem ser feitos para melhorar as relações interpessoais no trabalho. As relações interpessoais no trabalho têm um impacto vantajoso nas variáveis organizacionais e individuais. A pesquisa sobre este assunto demonstrou que as amizades no trabalho podem melhorar as atitudes individuais dos funcionários, como satisfação e desempenho no trabalho, não podendo deixar de realçar o maior *focus* e apoio aos colegas. Além disso, as atitudes negativas do empregado podem ser atenuadas quando os colegas agem como confidentes para discutir más e desagradáveis experiências de trabalho. No mundo corporativo atual existe a necessidade de que o trabalho seja feito o mais rápido possível e, para isso, os profissionais precisam de ter um bom relacionamento entre cada um deles. Relações saudáveis entre colegas podem ser mantidas por meio de comunicação eficaz no local de trabalho e pelo trabalho em equipa. As relações interpessoais desenvolvem-se gradualmente com uma boa participação da equipa com outros membros. Por outro lado, esses relacionamentos desgastam-se quando uma pessoa deixa o grupo e perde o contato (Stoetzer, 2010).

2.1.2. *Workflow*

Um *workflow* fornece uma visão geral gráfica do processo de negócios. Usando símbolos e formas padronizados, o *workflow* mostra passo a passo como o trabalho é concluído do início ao fim. Também mostra quem é responsável pelo trabalho em certo ponto do processo. Projetar um *workflow* envolve primeiro conduzir uma análise completa do fluxo do trabalho, o que pode expor potenciais fraquezas. Uma análise deste fluxo pode ajudar a definir, padronizar e identificar áreas críticas do processo (Georgakopoulos e Hornick, 1995). Os *workflows* também são úteis para ajudar os funcionários a compreender as suas funções e a ordem em que o trabalho é concluído.

2.1.3. Processo de tomada de decisão

O processo de tomada de decisão é extremamente importante em qualquer tipo de organização, pois é nele que se desenvolvem os estudos, as análises, os potenciais cenários de desenvolvimento, os orçamentos e os planos de ação. Contudo, este processo só fica completo se forem tomadas decisões necessárias à implementação (Teixeira, 2005). De acordo com Chiavenato (2003), o processo de tomada de decisão é um processo de análise e escolha das várias alternativas disponíveis, sendo que este constituído por seis elementos fundamentais. Os elementos são os seguintes: o gestor que exerce a escolha ou a decisão, o objetivo que o gestor pretende alcançar com a decisão, a preferência que é o critério que o gestor utiliza para efetuar a decisão, a estratégia, a situação, que envolve os aspetos do ambiente exterior da organização, e os resultados que são o culminar da estratégia. Para Teixeira (2005), existem quatro etapas no processo de tomada de decisão: a identificação do problema, o desenvolvimento de alternativas de solução, a avaliação das alternativas e a implementação da alternativa escolhida. Na figura 3 são demonstradas essas etapas.

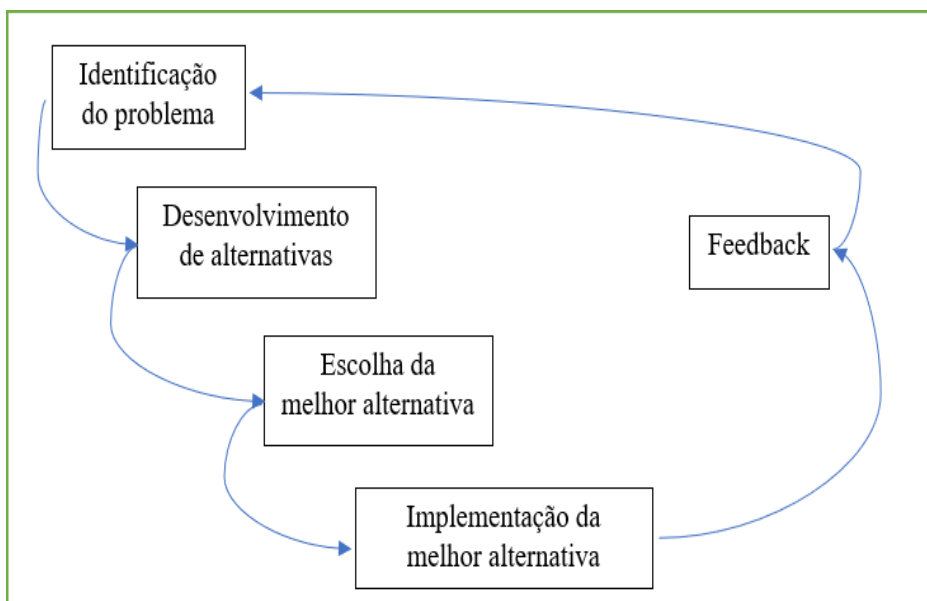


Figura 3: Modelo de tomada de decisão (fonte: adaptado de Teixeira, 2005).

A identificação do problema é a razão de ser do processo de tomada de decisão, onde é necessário ter sempre em mente que um problema tem várias causas ou depende de várias circunstâncias, e estas exigem uma análise objetiva. Diversas vezes o que parece um problema acaba por ser uma oportunidade para a organização. O desenvolvimento de

alternativas de solução passa pela listagem de várias formas possíveis de resolver um dado problema que foi identificado e que requer ser tratado. Nesta etapa do processo, é necessário que todas as hipóteses possíveis de solução sejam analisadas. Na continuação do processo, existe a avaliação das alternativas, que consiste em três passos: desenvolver uma listagem dos efeitos potenciais de cada alternativa, calcular a probabilidade da ocorrência de cada um dos potenciais efeitos, por fim e tendo em conta os objetivos da organização efetua-se uma comparação dos efeitos esperados de cada alternativa e as suas respetivas probabilidades. Como última etapa, é implementada a alternativa escolhida. Ao estabelecer uma decisão, os gestores devem apresentar orçamentos e cronogramas para as ações implementadas e pelas quais são responsáveis (Teixeira, 2005).

2.2. A contabilidade

A história da contabilidade provém do comércio humano, da escrita e do uso de números para efetuar a contagem dos bens. Alguns estudiosos argumentam que a contabilidade se desenvolveu simplesmente em resposta às necessidades provocadas por mudanças no ambiente e na sociedade. Outros afirmam que o desenvolvimento da ciência da contabilidade tem impulsionado a evolução do comércio, uma vez que foi apenas através do uso de métodos de contabilidade mais precisos que os negócios modernos conseguiram crescer, florescer e responder às necessidades de negócios das empresas e do público envolvido. De qualquer forma, a história da contabilidade é uma luz sobre a economia e pode ajudar a prever melhor o que está no horizonte temporal, assim como o ritmo de evolução dos negócios a nível global (Alexander, 2002).

Os inventores italianos do Renascimento (século XIV-XVI) são amplamente reconhecidos como pais da contabilidade moderna. Foram eles que elevaram as trocas comerciais para novos níveis e procuraram ativamente melhorar os métodos na determinação de proveitos. Embora os números árabes tenham sido introduzidos anos antes, foi durante este período que os italianos se tornaram os primeiros a usá-los regularmente no registo de contas comerciais - uma melhoria em relação aos números romanos (Alexander, 2002).

A partir de 1400, uma nova metodologia de contabilidade começava a dar os primeiros passos, conhecida como a contabilidade de dupla entrada (Chatfield e Vangermeersch, 1996). A tendência de evolução para a contabilidade de dupla entrada

estava em andamento (Alexander, 2002).

Nos meados do século XIX, a Inglaterra estava no meio de tempos prósperos provocados pela Revolução Industrial. Era o principal produtor de têxteis, de carvão, de ferro e de algodão, e era o centro financeiro do mundo. Com este aumento financeiro veio uma procura por contabilistas, devido às preocupações a nível da saúde financeira e das empresas que se estavam a declarar falidas devido à constante e intensa competição.

No final dos anos 1800's, grandes quantidades de capital britânico fluíram para as indústrias de rápido crescimento nos Estados Unidos. Contabilistas escoceses e britânicos viajaram para os EUA para fazer auditorias desses investimentos e acabaram por permanecer e estabelecer a prática contabilística na América (Alexander, 2002).

A Guerra Civil terminou com os EUA ainda a terem uma economia focada na agricultura. Nas décadas seguintes foi observado um crescimento económico, devido à expansão industrial no país. Neste período ocorreram alguns escândalos financeiros, o que em certa medida permitiu o desenvolvimento da prática contabilística (Alexander, 2002). O crescimento ao nível da consciência social norte-americana permitiu um elevado desenvolvimento no potencial que a contabilidade tinha para auxiliar na solução de diversos problemas, desde recursos humanos ao desenvolvimento económico (Chatfield e Vangermeersch, 1996).

Na mudança de século, o contabilista H. A. Finney iniciou um movimento através do uso de uma demonstração de fundos que se concentrava na liquidez de modo a encontrar as origens das mudanças no capital. Finney usou uma abordagem de "*worksheet*" para destacar mudanças significativas no balanço ao agregar a maioria das flutuações que afetavam o capital, e criou um método padrão para o cálculo (Alexander, 2002).

A contabilidade, refere-se ao processo de registo, classificação e resumo em termos monetários das transações e dos acontecimentos de um negócio, e, por conseguinte, a interpretação dos resultados. Este processo é usado pelas entidades para manter um controlo sobre as suas transações financeiras. A contabilidade financeira e a contabilidade de gestão são os dois ramos da contabilidade.

Em geral, argumenta-se que a contabilidade se preocupa com o fornecimento de informações sobre a posição e o desempenho de uma empresa que é útil para uma ampla gama de potenciais utilizadores no processo de tomada de decisões (Leiwty, 2015).

De acordo com Hermanson, Edwards e Maher (1998), a contabilidade costuma ser confundida com o registo das atividades. Embora este registo seja parte importante da contabilidade, o leque da contabilidade vai muito para além disso.

2.2.1. Contabilidade financeira

A contabilidade financeira enfatiza uma visão verdadeira e justa da posição financeira da empresa perante as diversas entidades, preocupa-se com a preparação de demonstrações financeiras para as partes externas, como credores, acionistas, investidores, fornecedores, clientes, etc. É a forma mais pura de contabilidade em que a recolha e tratamento adequado dos dados permite a criação de registos e relatórios financeiros, que posteriormente servem para fornecer informações relevantes aos seus utilizadores. A demonstração financeira consiste numa demonstração de balanço, demonstração de resultados e fluxo de caixa (cash-flows) de acordo com as diretrizes que sejam fornecidas. Outros aspetos que o relatório financeiro contém são o momento e a maneira pela qual a informação é comunicada (Leiwy, 2015). Normalmente, as declarações baseadas na contabilidade financeira são preparadas para um ano contabilístico, para permitir que o utilizador faça comparações em relação à posição financeira, lucratividade e desempenho da empresa num período específico. A administração interna também obtém informações provenientes da contabilidade financeira, para poder prever, planear e decidir.

2.2.2. Contabilidade de gestão

A contabilidade de gestão tem como objetivo fornecer informações quantitativas aos gestores, de modo a auxiliá-los na tomada de decisão e, assim, maximizar o lucro. As informações produzidas pela contabilidade de gestão são para uso interno e possuem dados especiais para os gestores da empresa (Hermanson, Edwards e Maher, 1998). O pensamento de Leiwy (2015) segue a mesma linha de raciocínio de Hermanson, Edwards e Maher (1998), pois ele acredita que a contabilidade de gestão tem como principal preocupação a preparação de informação contabilística para as necessidades dos utilizadores internos. Deste modo, auxilia a gestão da organização na medida em que permite a formulação de políticas e previsões, e o planeamento e controlo das operações diárias da organização. A área funcional da contabilidade de gestão não se limita a fornecer apenas informações financeiras ou de custo. Em vez disso, extrai as informações relevantes da contabilidade financeira e de custos para auxiliar a gestão no orçamento, definição de metas e tomada de decisão. A contabilidade pode ser feita de acordo com a exigência da gestão, ou seja, semanal, mensal, trimestral, ou noutro

período temporal, e não há nenhum formato definido com base no qual deva ser relatada.

2.2.3. Pontos-chave entre contabilidade financeira e a contabilidade de gestão

A contabilidade financeira é o ramo da contabilidade que controla todas as informações financeiras da entidade. A contabilidade de gestão é aquele ramo da contabilidade que regista e relata as informações financeiras e não-financeiras de uma entidade. Os utilizadores da contabilidade financeira podem ser os membros da administração interna da empresa e outras entidades externas à empresa, enquanto os utilizadores da contabilidade de gestão são resumidos aos membros pertencentes à administração interna. Assim, podemos afirmar que a contabilidade financeira pode ser relatada publicamente, enquanto que a informação proveniente da contabilidade de gestão é confidencial. Apenas as informações monetárias estão contidas na contabilidade financeira. Em contrapartida, a contabilidade de gestão contém informações monetárias e não monetárias, como o número de trabalhadores, e a quantidade de matéria-prima utilizada e vendida, entre outras. Como a contabilidade financeira envolve várias entidades, para uma melhor compreensão dos dados contidos, existe um formato ao qual essa informação deve ser estruturada, em contramão, as informações relativas à contabilidade de gestão são estruturadas como a organização achar mais conveniente, pois será apenas esta a ter acesso a esses dados. A contabilidade financeira centra-se em fornecer informações sobre o funcionamento dos negócios da entidade aos seus utilizadores e é feita principalmente para um período específico, que geralmente é de um ano, por outro lado a contabilidade de gestão concentra-se em fornecer informações para ajudá-los a avaliar o desempenho e delinear planos para o futuro e é feita de acordo com as necessidades da gestão (Mongiello, 2016).

Ao basear-se em dados históricos, é mais provável que as informações contabilísticas financeiras sejam mais fiáveis que as informações da contabilidade de gestão, pois estas últimas são de previsão. No entanto, as informações provenientes da contabilidade de gestão têm um maior peso nas necessidades de decisão económica (Leiwiy, 2015).

Tanto a contabilidade financeira como a de gestão possuem uma grande importância, e ajudam a organização de variadíssimas maneiras. A contabilidade financeira é útil na preservação de registos de transações e na comparação do desempenho de dois períodos de uma entidade ou entre entidades, enquanto a

contabilidade de gestão é útil na análise do desempenho, para que seja possível delinear uma estratégia para o futuro.

2.2.4. Informação de contabilidade

As informações podem reduzir a incerteza e a complexidade das ações, facilitar a seleção, destacando a possibilidade e as limitações de soluções alternativas. Um sistema de informação facilita o processo de tomada de decisão no momento antes, através da preparação da decisão, durante, ao simular as opções de decisão e depois, na comunicação da decisão tomada aos intervenientes. O sistema de gestão de desempenho mais eficaz é aquele que está o mais próximo possível do tempo real (Beer, 1994 citado por Socea, 2012). O uso de dados em tempo real é, de certa forma, focar os gestores nas informações mais relevantes, desde que o contexto e o histórico dos dados também sejam incorporados.

Um sistema de informações contabilísticas fornece dados para ajudar os gestores no processo de tomada de decisão (Hermanson, Edwards e Maher, 1998). Além de monitorizar, supervisionar e observar, os gestores estão estreitamente envolvidos na tomada de decisões estratégicas. As decisões devem ser tomadas sobre que rumo deve a organização seguir, os seus investimentos e desinvestimentos de capital, linhas de negócios e a estrutura financeira. As decisões estratégicas são tomadas quando surgem oportunidades ou eventos favoráveis às empresas. Na prática, saber o que aconteceu no passado e qual é a posição atual da organização, representa a base necessária para qualquer decisão que necessite de uma deliberação (Wells, 1979, citado por Socea, 2012). As informações são usadas para estabelecer a posição financeira, as mudanças na posição financeira, o desempenho e os riscos de uma empresa. A contabilidade é uma fonte importante de informações sobre a posição financeira e o desempenho de uma entidade, e pode ajudar os gestores a desenvolver o conhecimento sobre a organização de várias formas (Hall, 2010, citado por Socea, 2012). Assim, permite tornar visíveis aqueles eventos que não são perceptíveis a um líder pelas atividades diárias e fornece uma visão quantitativa sobre o trabalho. As informações podem revelar problemas que são negligenciados durante as atividades normais e podem fornecer um controlo independente sobre as operações para ajudar os gestores a estarem cientes desses mesmos problemas. Assim, considera-se que através de informações contabilísticas são disponibilizados aspetos importantes sobre a organização, o que permite ao gestor determinar o

significado e a importância de todas as operações.

A informação proveniente da contabilidade tem um papel bem definido na gestão da empresa, porque há aspetos que os gestores podem ver apenas através de informações contabilísticas, sendo que quanto maior a organização, mais importantes serão essas informações. É óbvio que qualquer gestor quer ter o conhecimento que reduza a incerteza e que lhe dê a oportunidade de tomar as melhores decisões. De facto, estes requisitos demonstram a necessidade da contabilidade em produzir informações de qualidade (Silviu-Virgil, 2013).

A informação deve ser relevante e fielmente apresentada, para que seja útil, pois nem uma apresentação fiel de um fenómeno irrelevante, nem uma apresentação infiel de um fenómeno relevante, permitem aos gestores tomar decisões corretas. Os documentos de síntese e os relatórios contabilísticos representam a forma básica de publicação de informações contabilísticas, fornecendo dados necessários para determinar as condições sob as quais uma organização opera e evolui ao longo do tempo. Assim, de forma a determinar a qualidade da informação foram definidos quatro aspetos, ou seja, quatro características qualitativas: *relevance*, *intelligibility*, *reliability* e *comparability* (IFRS, 2010, citado por Socea, 2012).

- *Relevance*: refere-se à capacidade de a informação influenciar essencialmente o processo de tomada de decisão. Informações relevantes são aquelas que ajudam os utilizadores a avaliar eventos passados, presentes ou futuros, para confirmar ou corrigir as suas futuras avaliações;
- *Intelligibility*: as informações contidas nos documentos síntese devem ser facilmente entendidas pelos utilizadores que tenham um conhecimento razoável dos conceitos de negócios e contabilidade;
- *Reliability*: as informações não devem conter erros significativos ou ser tendenciosas, fornecendo certeza suficiente para os utilizadores no processo de tomada de decisão;
- *Comparability*: refere-se à capacidade de a informação ser comparada ao longo do tempo e em relação a outros *benchmarks*.

2.3. Gestão do risco e controlo interno

Desde o final do século XX, o mundo testemunhou numerosos escândalos financeiros com dramáticos efeitos na economia financeira. Para enfrentar a falta de credibilidade dos mercados financeiros, a insegurança e a desconfiança de investidores, várias instituições reguladoras dos mercados financeiros internacionais reviram as diretrizes de procedimentos de gestão dos riscos. O objetivo era restaurar a confiança das partes interessadas na fiabilidade das demonstrações financeiras, fortalecendo a qualidade das informações divulgadas ao mercado e na padronização e melhoria das normas do controlo financeiro e de gestão do risco. Desde então, foram publicadas várias regras e desenvolvidos novos modelos de controlo interno e de gestão dos riscos.

Devido à evolução e ao relevante papel que o controlo interno e a gestão do risco têm assumido como ferramenta de gestão, é cada vez mais normal que as organizações possuam sistemas de gestão do risco e controlo interno adequados, orientados entre si e integrados na sua cadeia de valor e nos seus processos de negócio.

Uma das lições que muitas organizações aprenderam com a crise financeira global é que precisam de articular claramente a estratégia e a gestão dos riscos, e ser capazes de identificar e gerir os riscos num ambiente altamente incerto. Outra das lições centra-se no *focus* que a gestão do risco deve ter na criação de valor, bem como na proteção da mesma (Frigo e Anderson, 2011).

2.3.1. Risco

Se nos guiarmos pelas notas presentes no ISO (2012) referentes ao tópico “risco”, risco é considerado como o efeito da incerteza na consecução dos objetivos; efeito é descrito como sendo um desvio, positivo ou negativo, relativamente ao esperado; os objetivos podem ter diferentes aspetos (financeiros, de saúde e segurança, ambientais, entre outros) e podem ser aplicados a diferentes níveis (estratégicos, em toda a organização, de projeto e de processo). Finalmente, a incerteza designa-se pelo estado, ainda que parcial, de deficiência de informação relacionado com a compreensão ou conhecimento de um evento, sua consequência ou probabilidade. Ainda relativamente ao risco, a ISO refere que este é frequentemente expresso como a combinação das consequências de um dado evento (incluindo alterações das circunstâncias) e a respetiva

probabilidade de ocorrência.

2.3.2.Eventos/Acontecimentos

Conforme COSO (2007), os eventos podem criar um impacto tanto negativo quanto positivo ou até ambos. Os que criam impacto negativo representam riscos que podem impedir a criação de valor ou mesmo destruir o valor existente. Os de impacto positivo podem contrabalançar os de impacto negativo ou podem representar oportunidades, que por sua vez representam a possibilidade de um evento ocorrer e influenciar favoravelmente a realização dos objetivos, apoiando a criação ou a preservação de valor. A direção da organização canaliza as oportunidades para os seus processos de elaboração de estratégias ou objetivos, formulando planos que visam o aproveitamento destes.

2.3.3.Gestão do risco

Segundo COSO (2007), o conceito inerente à gestão do risco baseia-se no ideal de que toda a organização existe para criar valor às partes interessadas. Todas as organizações enfrentam incertezas, e o desafio dos seus administradores é determinar até que ponto é possível aceitar a probabilidade de ocorrência dessas incertezas, assim como definir como essa incerteza pode interferir no esforço para criar valor às partes interessadas. As incertezas representam riscos e oportunidades, com potencial para destruir ou agregar valor. Ainda em COSO (2007), a gestão do riscos corporativos é considerada um processo conduzido numa organização pelo conselho de administração e demais empregados, aplicado no estabelecimento de estratégias, formuladas para identificar em toda a organização, potenciais eventos capazes de a afetar, e administrar os riscos de modo a mantê-los compatíveis com o apetite ao risco da organização e possibilitar uma razoável garantia do cumprimento dos seus objetivos. De acordo com ISO (2012), gestão do risco designa-se pelas atividades coordenadas que têm como objetivo dirigir e controlar uma organização nos aspetos inerentes ao risco. A gestão do riscos organizacionais possibilita aos administradores tratar com eficácia e eficiência as incertezas, bem como os riscos e as oportunidades a elas associadas, com o fim de melhorar a capacidade de criar valor. O valor é maximizado quando a organização estabelece estratégias e objetivos para alcançar o equilíbrio ideal entre as metas de

crescimento e de retorno dos investimentos e os riscos a elas associados, e para explorar os seus recursos com eficácia e eficiência na procura dos objetivos da organização. A gestão dos riscos tem então como finalidade a mitigação da ocorrência do risco com a estratégia adotada, fortalecer as decisões em resposta ao risco, redução das surpresas e prejuízos operacionais, identificação e administração dos múltiplos riscos, aproveitamento das oportunidades e por fim, mas não menos importante, a otimização do capital.

Estes pontos, ligados à gestão do risco permitem aos administradores atingir as metas de desempenho e de lucratividade da organização, e evitam a perda de recursos. A gestão dos riscos contribui para assegurar uma comunicação eficaz e o cumprimento de leis e regulamentos, bem como o evitar de danos à imagem da organização. Em resumo, a gestão dos riscos ajuda a organização a atingir os objetivos pré-definidos e a evitar os perigos e surpresas no percurso.

Seguindo ainda o raciocínio aplicado em COSO (2007), a filosofia de gestão dos riscos de uma organização é representada pelo conjunto de convicções e atitudes compartilhadas que caracterizam a forma pela qual a organização considera o risco em tudo aquilo que faz, do desenvolvimento e da implementação de estratégias às suas atividades do dia-a-dia. A filosofia de administração de riscos reflete-se nos seus valores, influencia a sua cultura e o seu estilo de operação, bem como afeta a forma como os componentes de gestão dos riscos são aplicados, inclusive como os riscos são identificados, os tipos de riscos aceitáveis e a forma pela qual são administrados. Uma organização que tenha sido bem-sucedida em aceitar riscos significativos provavelmente terá uma visão diferente de gestão dos riscos que aquela que tenha enfrentado consequências severas, económicas ou legais, como resultado de uma aventura em território perigoso.

2.3.4. Controlo interno

Um dos instrumentos básicos do controlo empresarial, cuja implementação na situação económica moderna atual oferece condições para obter uma vantagem competitiva sobre as outras empresas é a criação de um sistema de controlo interno eficaz (Lakis e Giriññas, 2012).

No COSO (2013) são identificados conceitos fundamentais relativos à definição de controlo interno, sendo eles os seguintes:

- Virado para a realização de objetivos numa ou mais categorias – operações,

relatórios e conformidade;

- Um processo que consiste em tarefas e atividades contínuas – um meio para um fim, não um fim em si mesmo;
- Influenciada pelas pessoas – não se baseia apenas em manuais, sistemas e formulários de políticas e procedimentos, mas também sobre as pessoas e as ações que executam em todos os níveis de uma organização para afetar o controlo interno;
- Capaz de fornecer uma razoável garantia, mas não absoluta, à alta administração e ao conselho de administração de uma entidade;
- Adaptável à estrutura da entidade – flexível na aplicação para toda a entidade ou para uma subsidiária, divisão, unidade operacional ou processo de negócios específico.

Esta definição é intencionalmente ampla. Capta conceitos importantes que são fundamentais para a maneira como as organizações projetam, implementam e conduzem o controlo interno, fornecendo uma base para aplicação em organizações que operam em diferentes estruturas de entidades, indústrias e regiões geográficas.

2.4. Relação entre a contabilidade e a gestão

A investigação desenvolvida por Carvalho e Martins realizada em 2014 teve como objetivo estudar a relevância que os procedimentos e as práticas contabilísticas poderão ter junto de PME's, no apoio que pode ser fornecido à gestão e também ao nível do seu contributo para o controlo interno. No desenvolvimento das suas pesquisas, os autores afirmaram que a definição de procedimentos contabilísticos na perspetiva da prática contabilística, quando executada por pessoas de outros setores da empresa e que têm implicações nos dados que posteriormente são utilizados pela contabilidade, é um tema pouco aprofundado. Por outro lado, o controlo interno tem um maior desenvolvimento nos estudos encontrados, embora relacionado com a área da auditoria. Resumindo, Carvalho e Martins (2014) afirmam que diversos autores abordaram a temática do controlo interno e da sua importância para a gestão das empresas, mas que poucos relacionaram o que os procedimentos contabilísticos poderão contribuir para o aumento do controlo interno e em especial nas micro e pequenas empresas que é onde se verificam as maiores dificuldades a este nível. Ao seguirem a linha de pensamento de Carvalho (2011), os autores acreditam que possuir uma informação financeira correta e atempada é essencial para auxiliar o controlo de gestão, assim como suportar o controlo e

decisão da atividade empresarial. No desenvolver do trabalho, concluiu-se também que a contabilidade contribui para a gestão eficaz dos recursos, sejam eles financeiros, humanos ou materiais, e ainda que para além de exercer atividades de controlo interno a contabilidade deve contribuir com orientações no sentido da obtenção de resultados.

No decurso deste estudo de caso, os investigadores determinaram entre outros tópicos, a importância atribuída à contabilidade pelos gestores das micro e pequenas empresas envolvidas no estudo, tendo determinado que cerca de 46,53% dos questionados consideraram que os gestores atribuíam pouca ou nenhuma importância à contabilidade. O estudo revelou que 45,02% dos questionados consideraram que os gestores concediam pouca ou nenhuma importância à contabilidade, e que apenas 8,46% dos inquiridos consideraram que os gestores davam muita relevância à contabilidade. Em seguida, os autores tentaram determinar se os gestores utilizariam a contabilidade como uma ferramenta que os pudesse auxiliar a implementar ou aumentar os níveis do controlo interno nas suas empresas. Com esta questão, procurou-se também determinar se a contabilidade poderia ser vista como uma ferramenta de apoio à gestão e não somente o instrumento para cumprimento das obrigações legais. Nesta investigação chegou-se ao resultado de que 49% dos inquiridos não acreditavam que os gestores tivessem em consideração a contabilidade como um instrumento de apoio ao controlo interno, e apenas 23% dos inquiridos reponderam que os gestores utilizariam a contabilidade como suporte para a implementação ou aperfeiçoamento dos procedimentos de controlo interno. Em jeito de conclusão, os autores observaram que os gestores das micro e pequenas empresas não atribuíam uma grande importância ao controlo interno, assim como à contabilidade no âmbito do controlo interno. Concluíram também que as empresas não se suportavam da informação contabilística para a construção de mapas e orçamentos previsionais, e que não atribuíam uma grande relevância à contabilidade, nem se valiam das informações que a contabilidade poderia fornecer para apoiar os elementos de gestão no processo de tomada de decisão. Por fim, os autores concluíram que a contabilidade e em concreto os procedimentos contabilísticos não eram vistos pelos elementos de gestão das PME's como uma ferramenta de apoio à gestão e de ajuda no processo de tomada de decisão, o que talvez possa estar relacionado com o nível de habilitações literárias dos gestores que ainda era significativamente baixo.

3. Metodologia do trabalho

Ao longo deste capítulo é apresentada a metodologia utilizada no trabalho. Pretendeu-se dar a conhecer a questão de investigação, desenho de investigação e os métodos de recolha de dados.

O estudo empírico deste trabalho baseia-se num estudo de campo realizado numa organização do ramo farmacêutico. O estudo de campo foi realizado durante um período de oito meses, de setembro de 2017 a maio de 2018. Formalmente, a pesquisa é baseada numa combinação de vários tipos de dados. Para o efeito, foram realizadas as entrevistas e a observação participante. Estes elementos foram suportados pelo trabalho realizado diariamente. Procedeu-se também à análise de documentos fornecidos pela entidade de acolhimento.

3.1. Seleção do estudo de caso

Através da pesquisa desenvolvida no contexto teórico, foi possível notar que a amostra de estudo realizados sobre a temática a nível nacional é relativamente pequena, sendo também de especial atenção que estes estudos são focados maioritariamente em pequenas e médias empresas. Existindo assim um vazio de informação sobre a temática em causa nas empresas de grande dimensão. Deste modo, decidiu-se desenvolver um estudo em que seja possível observar a relação entre as áreas da contabilidade e da gestão numa empresa de grande dimensão.

A entidade escolhida para o desenvolvimento deste estudo é uma empresa de referência do setor farmacêutico. Optou-se por desenvolver uma temática que envolve a área de gestão e a área de contabilidade onde foi realizado o trabalho de estágio. De referir que o estágio em questão foi realizado no departamento de contabilidade da entidade de acolhimento. A realização do estudo foi possível graças à total disponibilidade por parte da entidade de acolhimento.

3.2. Métodos de recolha de dados

Com este estudo pretendeu-se estudar a relação entre a gestão e a contabilidade

num contexto empresarial específico e perceber o papel da contabilidade no processo de tomada de decisão na organização. Pretendeu-se então analisar as percepções dos colaboradores inerentes à relação entre as áreas da contabilidade e da gestão, determinar o contributo da contabilidade nesta relação e identificar as vantagens associadas. Isso exigiu, em primeiro lugar, uma proximidade com o campo (Garfinkel, 1967; Jönsson e Macintosh, 1997, citado por Jorgensen e Messner, 2010). Argumenta Schatzki (2005) citado por Jorgensen e Messner (2010) que para identificar e entender a prática como ela acontece é necessária uma considerável observação participante, sendo que isso só é possível através da observação das atividades dos participantes, da interação com ela (por exemplo, fazendo perguntas) e, pelo menos idealmente, tentando apreender as práticas. Embora seja certo que através da observação participante possa não ser possível apreender o complexo conjunto de práticas envolvidas no desenvolvimento da atividade contabilística, fica sempre um sentimento de compreensão bastante íntima referente às atividades desenvolvidas pelos colaboradores. A apresentação da informação empírica segue a abordagem narrativa da escrita (Czarniawska, 1999, citado por Jorgensen e Messner, 2010), sendo um meio adequado para transmitir a riqueza de um estudo de campo qualitativo. Embora os críticos possam pensar nas narrativas como nada além de contar histórias, "uma narrativa é entendida como um modelo, é potencialmente transferível em contextos e pode ser reinterpretada para se tornar relevante para outras configurações" (Llewellyn, 1999, citado por Jorgensen e Messner, 2010).

Seis entrevistas foram realizadas, quatro a pessoas do departamento de contabilidade e as restantes pertencentes ao departamento de gestão. Os entrevistados foram selecionados para as entrevistas porque são elementos constituintes da equipa de trabalho de cada departamento, diretamente abaixo da chefia departamental. Foram tomadas algumas notas durante as entrevistas, sendo posteriormente revistas para uma melhor compreensão e entendimento do que estava a acontecer na organização.

Parte dos documentos analisados no âmbito deste trabalho foram disponibilizados pelos colaboradores para uma melhor compreensão do trabalho a realizar na empresa e/ou executados pelo autor do trabalho durante a realização do seu estágio no departamento de contabilidade.

Os dados das entrevistas foram obtidos de forma semi-estruturada. As entrevistas foram direcionadas para os colaboradores de ambos os departamentos. As entrevistas tiveram com destinatários os elementos dos departamentos de contabilidade e gestão, pois são eles que têm o contacto diário com as atividades contabilísticas e de gestão, respetivamente. Deste modo, são eles que possuem os conhecimentos e experiências

necessárias para o desenvolvimento deste estudo.

A observação ocorreu quase de forma espontânea e diária, pois o ambiente laboral era propício para tal.

Assim, com base nos objetivos propostos, formulou-se as seguintes questões de investigação:

Q1: Qual o contributo da contabilidade nos processos de tomada de decisão na organização?

Q2: Que visão têm os elementos dos respetivos departamentos sobre a relação entre as áreas da contabilidade e da gestão?

3.2.1. Entrevistas

De acordo com Bryman (2001), as entrevistas variam desde as entrevistas estruturadas, semi-estruturadas a não estruturadas (ou focadas) (citado por Edwards e Holland, 2013). A entrevista estruturada é mais usada em abordagens relacionadas com a pesquisa. As restantes, semi-estruturada e não estruturada, costumam ser utilizadas por investigadores qualitativos, caracterizadas por níveis crescentes de flexibilidade e falta de estrutura. Muita da informação que chega até nós, provém das entrevistas, sendo elas informais, não direcionadas, abertas, naturalistas, narrativas, biográficas, orais, histórias de vida e etnográficas. Os temas usados para qualquer tipo de entrevista em particular estão relacionados à filosofia subjacente e à abordagem específica adotada para a pesquisa. Resumidamente, a entrevista estruturada é baseada num questionário com uma sequência de perguntas, feitas na mesma ordem e da mesma forma que todos os sujeitos da pesquisa, com pouca flexibilidade disponível para o investigador. O principal objetivo do questionário é que os entrevistadores neutros obtenham informações comparáveis de um número potencialmente grande de assuntos. Geralmente aplicado em abordagens mais positivistas, com regras metodológicas para a sua prática, e é frequentemente submetido a métodos estatísticos de análise. Uma gama considerável de abordagens qualitativas usa entrevistas semi-estruturadas e não estruturadas. Mason (2018) argumenta que, apesar das grandes variações de estilo e tradição, todas as entrevistas qualitativas e semi-estruturadas têm certas características básicas em comum: o diálogo entre dois ou mais participantes, uma abordagem temática, centrada, biográfica ou narrativa, em que o investigador tem tópicos, temas ou questões que deseja abordar, mas com uma estrutura fluida e flexível, uma perspetiva em relação ao conhecimento situacional e contextual, exigindo que o investigador assegure que contextos relevantes

sejam colocados em foco para que o conhecimento situado possa ser produzido, significados e entendimentos são criados numa interação, que é efetivamente uma co-produção, envolvendo a construção ou reconstrução do conhecimento. Além de ser um diálogo, a entrevista é um evento social e potencialmente de aprendizagem para os dois participantes. Como evento social, ele tem o seu próprio conjunto de interações e de regras que podem ser mais ou menos explícitas, e mais ou menos reconhecidas pelos participantes. Tanto os entrevistadores quanto os entrevistados podem aprender mais sobre certos aspetos de si mesmo e do outro, com ou sem que isso seja uma parte explícita do diálogo.

3.2.2. Observação participante

Segundo Marshall e Rossman (1989), a observação é a descrição sistemática de eventos, comportamentos e artefactos no ambiente social escolhido para estudo.

De acordo com Schensul e LeCompte (1999), a observação participante é o processo de aprendizagem através da exposição ou envolvimento nas atividades rotineiras ou quotidianas dos participantes no ambiente de pesquisa. Seguindo o pensamento de Spradley (1980), conforme mencionado por Mónico, Alferes, Paulo, Castro e Parreira, as pessoas atuam como meros participantes em diversas situações da vida social. Uma vez apreendidas as regras culturais, estas tornam-se tácitas. Um observador participante, por sua vez, estudando as situações sociais comuns, parecerá, para toda a aparência externa, como um mero participante.

Esta forma de recolha de dados, tem durante muitos anos, um ponto determinante para os estudos antropológicos e sociais. Mais recentemente, o campo da educação tem visto um aumento exponencial do número de estudos qualitativos que têm por base a observação participante como um método de recolha de informação. Os métodos qualitativos de recolha de dados, tais como as entrevistas, observações e análise de documentos, têm sido incluídas no termo métodos etnográficos.

Existem algumas diferenças que se fazem notar entre um mero observador e um observador participante, sistematizadas por Spradley (1980) (citado por Mónico, Alferes, Castro e Parreira, 2017), sendo elas, o duplo propósito, a atenção explícita, a lente de ângulo aberto, a experiência de insider e outsider, introspeção e as anotações. Na característica duplo propósito, o observador participante vai para uma situação social com dois propósitos, que passam pelo empenho em atividades apropriadas para a situação e

observação das atividades (ver e registrar tudo aquilo que acontece), pessoas (descrever todos os atores presentes) e aspetos físicos da situação (tomar nota de todos os aspetos do meio). Os participantes habituais vão para a mesma situação com um só propósito: empenhar-se nas atividades proporcionadas. Em relação à atenção explícita, se todos os seres humanos ativos tentassem lembrar-se e catalogar todas as atividades, todos os objetos, todas as informações que pudessem perceber, e se o fizessem sempre, iriam experimentar o que comumente se designa de “sobrecarga” (*overload*). Todos procuram adaptar-se ao meio, prestando menos atenção a determinada informação de que não precisam ou não querem; de facto, a complexidade dos ambientes sociais exige que o participante habitual exclua muito da sua consciência. O observador participante, pelo contrário, procura explicar tudo aquilo que habitualmente o “homem comum” rejeita ou não presta atenção. No que diz respeito à lente de ângulo aberto (*wide-angle lens*), todos os indivíduos usam a sua destreza percetiva para obter informações acerca das diversas situações sociais. Todos são observadores, mesmo quando atuam como meros participantes. Porém, o que observam e escutam permanece no imediato, permitindo o desenvolvimento de uma determinada atividade. O observador participante, por seu lado, procura desenvolver um alto senso de consciência, bem como uma aproximação à vida social com uma “lente aberta”, tendo um espectro mais alargado de informação. A experiência de insider e outsider – o mero participante de uma situação social, normalmente, experimenta algo no imediato, de uma maneira subjetiva; vê uma parte daquilo que está à sua volta; experimenta os seus próprios movimentos e move-se numa sequência de atividades; numa palavra, é insider. A experiência deste participar numa situação social toma significado e coerência pelo facto de o indivíduo estar inserido na situação, fazer parte dela. O observador participante, por seu lado, experimenta ser insider e outsider, o seja, espectador e ator de uma determinada situação. Relativamente à introspeção, nas situações diárias os indivíduos, habitualmente, não fazem introspeção dos seus atos; contudo, se algo de mais grave acontecer, são conduzidos a isso. Como observador participante, é necessário fazer alguma introspeção. Esta pode não parecer objetiva, mas é um instrumento que todos os indivíduos utilizam para compreender novas situações, ganhar competências e/ou seguir as regras culturais. Por fim, nas anotações o observador participante vai recolher, ao mesmo tempo, dados objetivos e sentimentos subjetivos. Este registo pode ser feito imediatamente, mas há outras circunstâncias em que o registo tem de ser feito mais tarde, quando se deixar a situação social. O papel do observador participante varia de situação para situação, sendo que cada investigador tem de definir o grau e condições de envolvimento na situação. À medida que o seu papel se

desenvolve, é preciso manter um duplo propósito: querer participar e ver-se a si próprio e aos outros ao mesmo tempo; registrar o que se vê e o que se experimenta.

4. Resultados

Neste capítulo são apresentados os resultados do estudo na empresa Labesfal-Fresenius Kabi Portugal. Primeiramente, é efetuada uma apresentação da organização e do grupo em que ela está inserida, dos seus organogramas, do seu processo contabilístico e os seus recursos. Em seguida, é esbatido o tema referente à gestão do risco e controlo interno na organização, onde são também retratados os respetivos riscos associados. No seguimento do trabalho, são analisados os elementos da estrutura organizacional, a comunicação e as relações interpessoais laborais na organização. Posteriormente, é analisada a relação entre as áreas da contabilidade e gestão e a sua importância no processo de tomada de decisão na organização. Por fim, são apresentadas as devidas conclusões retiradas deste estudo de caso e consequentes limitações e questões futuras.

4.1. Estudo de caso – Labesfal / Fresenius Kabi Portugal

A Fresenius Kabi é uma empresa global de cuidados de saúde especializada em medicamentos vitais e em tecnologias de perfusão, transfusão e nutrição clínica. Os produtos e serviços são empregues na terapêutica e no cuidado de doentes críticos e crónicos.

A missão “*caring for life*” consiste em acrescentar valor a doentes e clientes através de produtos de alta qualidade, que permitam a uma melhoria da qualidade de vida dos doentes, associada a um elevado grau de segurança da rotina médica. Para cumprir este compromisso, é necessário o mais elevado nível de profissionalismo possível em todas as atividades.

Os valores fundamentais constituem a base para as atividades do dia-a-dia. Com os seus vastos conhecimentos e capacidades, os colaboradores em todo o mundo desempenham um papel ativo moldando o futuro da Fresenius Kabi com base nos valores fundamentais: “os clientes em primeiro lugar”, “qualidade”, “integridade”, “colaboração”, “criatividade” e “paixão e compromisso”.

É considerado um privilégio para a organização satisfazer as necessidades dos doentes, assegurando que os medicamentos e tecnologias que salvam vidas estão nas mãos das pessoas que cuidam dos doentes.

Consequentemente em 2000, a Fresenius Kabi acelera a expansão do seu negócio a nível mundial entrando em novos mercados emergentes na Ásia, África e América

Latina, e em 2003 o segmento Fresenius HemoCare é realocado dentro do Grupo Fresenius. Dada a plataforma tecnológica similar, as divisões Tecnologia de Perfusão e Tecnologia de Transfusão são agregadas sob uma só gestão que é atribuída à Fresenius Kabi. Nos anos seguintes a organização fortalece a sua posição de mercado com aquisições na África do Sul, República Checa e com uma joint-venture na Austrália. Expande o portfólio de medicamentos IV através da aquisição da empresa farmacêutica portuguesa Labesfal, posteriormente consolida o seu portfólio e a sua rede de produção de dispositivos médicos através da aquisição do negócio da Clinico, em 2005. Um ano mais tarde, adquire a empresa farmacêutica argentina Filaxis.

Em 2007, o grupo adquire mais quatro empresas, sendo elas a farmacêutica japonesa Kyorin, a empresa chilena Laboratorio Sanderson, a italiana Ribbon e a Nestlé (aquisição dos negócios de nutrição entérica na França e Espanha). Durante 2008 adquire a Dabur Pharma e entra no mercado farmacêutico norte-americano, tornando-se líder mundial no fornecimento de medicamentos genéricos de administração intravenosa através da aquisição da APP Pharmaceuticals sediada nos Estados Unidos da América.

A Fresenius Kabi compra a empresa de tecnologias de transfusão, Fenwall, criando um líder global em tecnologias de transfusão com um vasto portfólio de recolha e processamento de sangue total, assim como de terapêutica celular e de transfusão, no decorrer do ano de 2012.

Contabilizando mais de 32.000 colaboradores e comercializando mais de 100 grupos diferentes de produtos, em mais de 160 países, o grupo continua a expandir a sua gama de produtos e a sua presença global. Assim, expande o seu portfólio de seringas pré-cheias prontas a administrar, adquirindo o negócio BD Rx da norte-americana Becton Dickinson, em 2016.

Em todo o grupo da Fresenius Kabi, existe a divisão entre “*Product Unit*” (PU) e “*Market Unit*” (MU), ou seja, existem unidades de produção e unidades direcionadas para o mercado.

A Labesfal é um dos poucos casos onde existe PU e MU a operar em conjunto (empresa híbrida). Isto porque aquando da aquisição por parte do grupo Fresenius, a empresa já era líder do mercado nacional, o seu nome já possuía uma importância considerável e a organização também já era detentora de algumas patentes. O organograma da MU é apresentado na figura 4.

Market Unit (MU) Fresenius Kabi Portugal

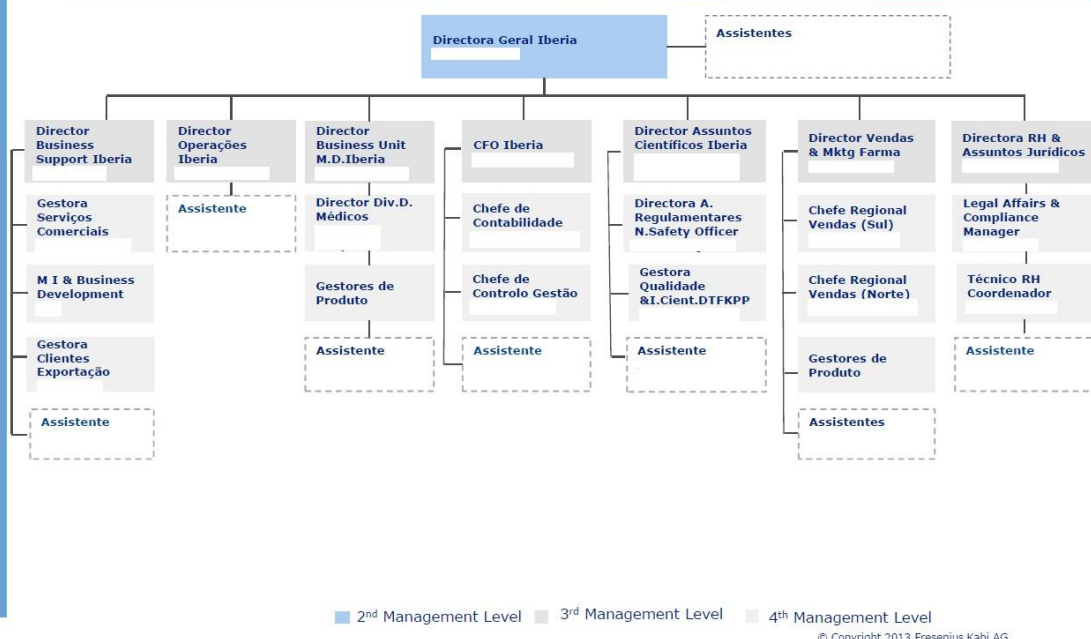


Figura 4: Organograma Labesfal/Fresenius Kabi “MU”(fonte: doc. entidade de acolhimento).

4.2. Elementos da estrutura organizacional

As informações apresentadas ao longo deste sub-capítulo são resultado da observação participante realizada na Labesfal – Fresenius Kabi Portugal.

Na Labesfal-Fresenius Kabi as tarefas de cada departamento estão subdivididas em tarefas separadas. Cada colaborador pertencente a um dado departamento tem um conjunto de atividades a realizar (embora existam trabalhos que requerem a colaboração de outros elementos, quer do mesmo departamento, quer de outro), que à primeira vista podem parecer estar isoladas do trabalho final. Obviamente que nenhuma atividade executada numa organização, principalmente numa multinacional, pode ser considerada desnecessária porque isso implicaria que a empresa estava a gastar tempo e recursos numa tarefa que em nada resultaria para a organização. Então, com o decorrer do tempo foi possível observar que apesar de aparentarem isoladas, estas atividades têm um objetivo final comum. Que todos os dados e informações recolhidos através dessas tarefas têm uma extrema importância para o desenvolvimento do objeto final, que se dá aquando todos esses dados e essas informações são agrupados. Estas sub-tarefas podem

ser diárias ou ter outro período temporal de elaboração. Com isto, pode-se afirmar que existe uma especialização do trabalho nesta entidade.

Relativamente à cadeia de comando, cada departamento na organização tem um chefe. Em alguns departamentos existe uma delegação de autoridade para a execução de certas operações. No departamento de contabilidade foi possível observar que os colaboradores são funcionários da empresa há bastante tempo, entre sete a vinte anos e todos possuem grau de ensino superior. Com a sua experiência e conhecimento, mais as capacidades de chefia do encarregado deste departamento, conseguem desenvolver com eficácia todas as operações a que o departamento está sujeito. Outros fatores preponderantes para esta eficácia laboral são a proximidade física entre a chefia e os subordinados, o grau de padronização dos processos, a sofisticação do sistema de informações da organização e os meios de comunicação.

A Fresenius Kabi é um grupo bastante complexo e o seu leque de diversificação é bastante alargado. Com isto, é necessário ter uma grande capacidade de resposta a qualquer questão que possa aparecer. Assim, o grupo adota uma posição descentralizada. Esta adoção faz bastante sentido, pois a Labesfal já era líder de mercado em Portugal antes de ser adquirida pelo grupo Fresenius, consequentemente, conhecia relativamente bem os aspetos do mercado português. O grupo Fresenius apesar de ser uma organização bastante forte nos mercados internacionais nunca tinha tido quaisquer ligações ao mercado lusitano, logo é de presumir que a empresa nacional saiba quais as melhores formas de operar no mercado em que está inserida do que o grupo Fresenius. Deste modo, ao descentralizar e ao permitir que os gestores da Labesfal, que estão mais próximos da ação, tenham um certo poder de decisão permite uma melhor operação e consequentemente melhores resultados para o grupo Fresenius. A própria Labesfal opera numa estrutura descentralizada, porque as decisões-chave da empresa contêm uma considerável quantidade de *inputs* provenientes de níveis mais baixos da empresa.

O mercado farmacêutico é um mercado onde o controlo e monitorização dos produtos é crucial, devido ao facto de existirem vidas que estão dependentes da qualidade dos medicamentos. Um erro ou engano pode levar à perda ou degradação de uma vida, e isso pode trazer danos irreversíveis à organização. Deste modo, é normal que existam diversos procedimentos e regras de forma a mitigar possíveis erros. Com isto, é natural que uma organização farmacêutica adote uma posição onde exista um grau elevado de formalização dos processos.

Como tal, a Labesfal/Fresenius Kabi tem um elevado grau de formalização e padronização dos processos no que diz respeito à PU, que está diretamente relacionada

com os medicamentos. Em relação à MU, é de observar que existe um certo grau de formalização e certos processos têm de ser seguidos, mas também existem tarefas em que é permitida a liberdade de o colaborador executar da forma que achar mais conveniente desde que o resultado final seja o esperado.

De notar também que a PU assume uma estrutura mais próxima da mecanicista do que a MU. Podemos demonstrar esta situação no organograma da MU na figura 4, onde é apresentado um desenho achatado. Este desenho achatado poderia indicar uma posição próxima da orgânica, mas a MU apesar de ter alguns pontos de afinidade perante uma estrutura orgânica, assume-se mecanicista, embora não tanto quanto a PU.

4.2.1. Comunicação na organização

Em relação à Labesfal /Fresenius Kabi Portugal, a abordagem dos colaboradores perante a comunicação não é muito diferente da apresentada no estudo de Vercic, Vercic, e Sriramesh (2012). Os empregados sentem-se motivados para desempenhar o seu trabalho, pois estão bem cientes da missão organizacional e sentem que as chefias dão a devida importância aos indivíduos. Em relação à afirmação de Ruck e Welch (2012) sobre a focalização da comunicação no processo, podemos afirmar que em parte a comunicação foca-se no “*know how*” e “*why*”, ou seja, embora se dê enorme relevância ao como fazer uma dada tarefa ou processo, também existe uma considerável preocupação em instruir o indivíduo no porquê de dada tarefa ou processo terem de ser efetuados. Mas existe também uma parte da comunicação que passa pela motivação e satisfação dos colaboradores. Esta última parte geralmente decorre em reuniões departamentais.

Na MU da Labesfal/Fresenius Kabi Portugal, existe uma comunicação interdepartamental entre todos os níveis hierárquicos. Assim, é possível afirmar que se trata de uma “*cross communication*”. Esta comunicação é realizada verbalmente, telefonicamente, via e-mail e por chat (*IBM Sametime*). No que diz respeito à PU, existem dois tipos de comunicação evidenciados, “*up to down*” e “*down to up*”.

4.2.2. Relacionamento interpessoal

O relacionamento interpessoal laboral é um assunto muito debatido e considerado na empresa. Isto porque um bom relacionamento interpessoal proporciona uma melhor execução das tarefas e cria uma boa atmosfera laboral. Na Labesfal-Fresenius Kabi Portugal, os colaboradores têm boas capacidades de interação com o próximo, e por outro lado, existe uma preocupação constante perante o bem-estar dos elementos por parte da organização. O cuidado perante as relações com os clientes, fornecedores e público em geral também é outro tópico de grande importância para a organização.

Como os elementos da organização são seres humanos, é natural que por vezes existam falhas nas relações interpessoais, mas essas falhas acabam por ser facilmente ultrapassadas devido ao incentivo à comunicação entre as partes envolvidas. Os valores institucionais acabam também por ter um peso considerável nestas resoluções, como por exemplo a “colaboração”, “integridade” e “paixão e compromisso”, pois os funcionários da empresa estão cientes da importância destes valores e agem de acordo com eles.

4.3. A relação entre as áreas da contabilidade e gestão na organização

Os dados apresentados neste sub-capítulo foram recolhidos através de entrevistas semi-estruturadas realizadas com os colaboradores da Labesfal. Nas seis entrevistas realizadas para os efeitos do presente estudo, quatro entrevistados pertenciam ao departamento de contabilidade e dois ao departamento de gestão. Cinco dos seis entrevistados tinham mais de trinta anos e todos os colaboradores eram detentores de um curso superior. As entrevistas tiveram a duração média de dez minutos.

A contabilidade é considerada como um suporte vital de apoio à gestão. Todos os colaboradores foram de opinião, que efetivamente, a contabilidade desempenha um papel vital de apoio à gestão.

Quando colocada a questão se a contabilidade teria um papel determinante no processo de tomada de decisão, os colaboradores consideraram que a contabilidade era de facto determinante para o processo. No entanto, os elementos do departamento de gestão referiram que apesar de determinante, as informações provenientes de outros departamentos são igualmente importantes.

Para todos os questionados, a contabilidade não era apenas uma ferramenta de apoio à gestão. Os elementos do departamento de contabilidade eram de opinião que a contabilidade era uma ciência que tinha como objetivo o estudo das variações, tanto qualitativas como quantitativas, que ocorriam no património da organização. Segundo eles, a contabilidade era uma parte crítica do negócio da empresa. Os elementos do departamento de gestão acreditavam que o sistema de informação que a contabilidade conseguia produzir era uma grande mais-valia para a empresa.

Os inquiridos consideraram que existiria uma maior dependência por parte da gestão face à contabilidade na relação entre ambas. A principal justificativa passou pela quantidade de informação que a contabilidade fornecia à gestão.

Por fim, mas não menos importante, a questão passou pela tentativa de entender qual a área que retiraria um maior aproveitamento da relação gestão-contabilidade, sendo que o resultado obtido foi que os elementos do departamento de gestão acreditavam que é a área de gestão que acaba por obter um maior aproveitamento, embora tenham dito que ambas têm sempre algo a retirar desta relação. Já os elementos da contabilidade, acreditavam que ambas estão em pé de igualdade.

Em relação às vantagens inerentes a esta relação, os colaboradores do departamento de contabilidade afirmaram que o tratamento da informação e posterior disponibilização, por si só já é uma vantagem, assim como o controlo que eles exercem sobre as contas da organização. Por sua vez, os colaboradores do departamento de gestão disseram que a análise de custos, entre outros, por parte da contabilidade permite um melhor entendimento e conhecimento sobre o desenvolvimento de determinados projetos em que a empresa está inserida. Afirmaram também que a contabilidade facilita a tomada de decisão sobre investimentos, desenvolvimento de novos projetos, novas campanhas, entre outras ações que permitem melhorar a capacidade de negócio da organização.

4.3.1. Processo contabilístico da empresa

O processo contabilístico tem início quando chegam os documentos à empresa, sendo estes carimbados no verso com a data de receção (nos documentos que chegam via correio). De seguida, selecciona-se os diversos documentos, desde faturas, recibos de fornecedores, guias de remessa, entre outros, que se destinam a ser conferidos, classificados e lançados nos respetivos diários.

A receção dos documentos é a primeira fase para o processamento da informação contabilística de uma entidade/empresa. A organização dos documentos consiste numa das

tarefas mais importantes da contabilidade, uma vez que quanto maior for a organização dos documentos mais fácil será encontrá-los, sempre que seja necessário.

A receção dos documentos acontece de duas formas, via e-mail ou por correio. A receção por e-mail é efetuada na Labesfal SA, enquanto que o processo de receção via CTT é mais complexo, pois as faturas podem ser endereçadas à Labesfal em Portugal ou ao Centro de Serviços Compartilhados na Polónia (Fresenius Kabi Business Services SP. z o.o.), que depois serão inseridas no *Invoice Center* do SAP, onde o responsável pelo acompanhamento dos fornecedores terá acesso à partilha das faturas. O Centro de Serviços Compartilhados foi estabelecido em Wrocław, cuja tarefa é fornecer a melhor qualidade de serviço na área de processos financeiros e contabilísticos às entidades do grupo Fresenius Kabi em toda a Europa e África do Sul.

O arquivo é provavelmente a tarefa base da contabilidade, e consiste na organização em pastas próprias e por ordem crescente de numeração, dos documentos. Toda a informação e os documentos de suporte devem ser conservados durante os 10 anos civis subsequentes. A figura 5 representa o processo contabilístico na Labesfal-Fresenius Kabi Portugal.

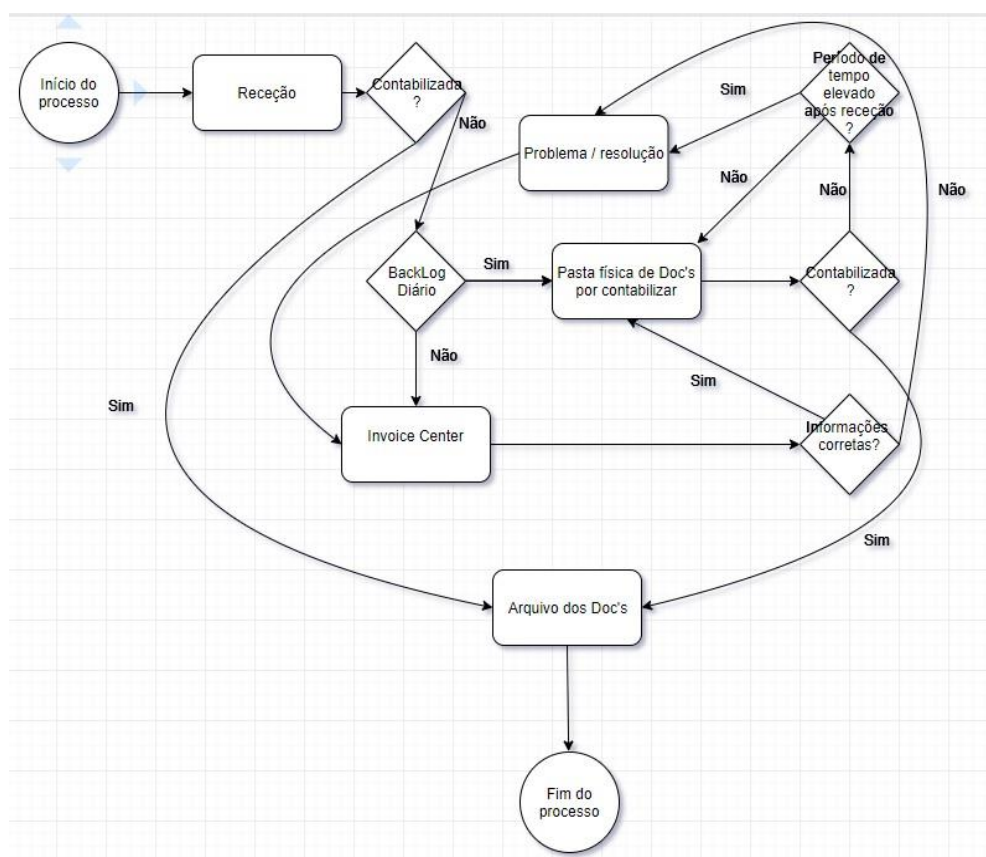


Figura 5: Workflow referente ao processo contabilístico na Labesfal/Fresenius Kabi Portugal (fonte: elaboração própria).

Quando é encontrado um erro durante o processo, este é analisado na Labesfal/Fresenius Kabi Portugal e depois é enviada uma explicação a descrever como de ser resolvido para o Centro de Serviços Compartilhados. O processo em si é quase todo desenvolvido nos “*Shared Services*”. Na Labesfal/Fresenius Kabi Portugal apenas é realizada a receção, a análise de eventuais erros e o arquivo dos documentos, como representado no *workflow* acima apresentado.

4.3.2. Recursos da organização

No que diz respeito aos recursos informáticos e tecnológicos, a empresa opera com o sistema integrado de gestão SAP (*Systems, Applications, & Products in Data Processing*). Este sistema é usado mundialmente e foi desenvolvido para satisfazer as necessidades de informação de qualquer negócio, desde PME's a multinacionais. O sistema SAP ERP permite que a empresa vincule os seus processos de negócios e que agrupe funções de negócios distintas (*integrated business solution*). Consequentemente, ajuda a organização a funcionar sem problemas. Para completar as tarefas diárias, na Labesfal/Fresenius utiliza-se as ferramentas básicas do *Windows*, onde a maior importância recai com naturalidade no *Excel*.

A internet é outro meio bastante utilizado, pois permite pesquisas frequentes, o que leve ao esclarecimento de dúvidas pontuais e ainda, para a entrega das declarações que hoje em dia é feito de uma forma eletronicamente simplificada. A empresa possui também uma rede privada, a intranet. A intranet é utilizada para partilhar informação acessível apenas por membros da organização, empregados ou terceiros com autorização de acesso.

A organização para facilitar a comunicação e interação entre colaboradores utiliza o *Sametime*, formalmente designado por “*IBM Lotus Instant Messaging e Web Conferencing*”. É um software da Lotus para colaboração em grupo pela Internet. Essencialmente é uma aplicação de *groupware* sincronizado.

4.4. Gestão do risco e as práticas de controlo interno na organização

Os dados apresentados neste sub-capítulo são resultado de uma recolha de informação de documentos da Labesfal-Fresenius Kabi Portugal, posteriormente validados pelos colaboradores nas entrevistas.

A gestão do risco da Labesfal – Fresenius Kabi Portugal é orientada no sentido de alcançar o controlo das seguintes categorias de risco: risco estratégico, risco operacional, risco de conformidade e risco de relato financeiro. O processo de gestão do risco é suportado por 8 componentes. Estes componentes estão inter-relacionados e são a base para que a empresa controle todo o processo. Os 8 componentes são: ambiente interno; definição dos objetivos; identificação de eventos; avaliação do risco; resposta ao risco; atividades de controlo; informação e comunicação; e monitorização.

Existe um relacionamento direto entre as categorias de risco, que representam o que a empresa pretende alcançar, e as componentes da gestão do risco, que representam aquilo que é necessário para o seu alcance. A figura 6 ilustra a capacidade da organização em manter a política de gestão do risco baseada nas categorias de risco ou nas componentes de risco.



Figura 6: Quadro das componentes de gestão do risco da empresa (fonte: adaptado de doc. entidade).

O controlo e divulgação da gestão do risco abrange vários processos definidos, entre os quais os processos produtivos, ambiente, higiene e segurança.

4.4.1. Risco de relato financeiro

A atividade de gestão do risco de relato financeiro é coordenada pela Direção Financeira. O Risco financeiro relaciona-se diretamente com o nível e tipo de endividamento da empresa e dos respetivos gastos financeiros. Assim sendo, pode dizer-se que depende fundamentalmente da estrutura financeira e da relação entre a rendibilidade do negócio e do gasto do financiamento. O objetivo desta categoria de risco assenta na fiabilidade dos relatórios elaborados para fins internos (incluindo os reportes ao Grupo Fresenius) e para fins externos. A empresa está exposta a uma variedade de riscos financeiros, nomeadamente de liquidez, de crédito e de divulgação de relato financeiro.

Risco de liquidez

A política de gestão do risco de liquidez tem por objetivo garantir que existem fundos disponíveis suficientes a cada momento para que estes possam fazer face, em devido tempo, a todos os compromissos financeiros assumidos. A obtenção de elevados níveis de flexibilidade financeira tem vindo a ser prosseguida pelo recurso a:

- Contratação de linhas de crédito excedentárias de curto prazo, que se constituem como reservas de liquidez, disponíveis para utilização a todo o momento;
- Realização de um rigoroso planeamento financeiro, concretizado na elaboração e revisão periódica de orçamentos de tesouraria, possibilitando a previsão antecipada de excedentes e défices futuros de tesouraria;
- Escalonamento do vencimento da dívida a fornecedores ao longo do tempo, procurando estender a maturidade da dívida para a tornar mais coincidente com os excedentes de tesouraria previstos.

Risco de crédito

A política de gestão do risco de crédito tem por objetivo garantir que se promove a efetiva cobrança e recebimento dos créditos sobre terceiros nos prazos estabelecidos e negociados para o efeito. A exposição ao risco de crédito prende-se sobretudo com as contas a receber decorrentes das vendas para o Mercado Hospitalar e Mercado de Exportação (excluindo-se, obviamente, as vendas efetuadas através da plataforma Fresenius Kabi). Anualmente é efetuada uma análise, através da antiguidade e do desconto da dívida, de forma a verificar se as imparidades registadas na contabilidade

estão ajustadas ao risco existente.

Divulgação de relato financeiro

A divulgação do relato financeiro da entidade permite explicar, relativamente ao período coberto pelas demonstrações financeiras, as principais tendências e fatores subjacentes ao desenvolvimento, desempenho e posição do negócio da entidade e que podem afetar o seu desenvolvimento futuro.

4.4.2. Risco de negócio ao nível estratégico

A existência de decisões estratégicas inadequadas, da deficiente implementação das decisões ou da incapacidade de resposta a alterações do meio envolvente ou a alterações no ambiente de negócios da instituição, são considerados riscos ao nível estratégico.

Os objetivos estratégicos referem-se às metas no nível mais elevado, alinham-se e fornecem apoio à missão.

A empresa está exposta a uma variedade de riscos estratégicos, nomeadamente ao nível de implementação da estratégia de negócio, da concorrência e de políticas de governo adversas.

Errada estratégia de negócio

A empresa necessita de uma estratégia, sustentável a longo prazo, para a sua atividade, para o seu perfil de risco e para o controlo interno. Deve estar devidamente documentada e ser comunicada, no tempo, pela forma e com o detalhe considerados adequados, a todos os colaboradores da instituição.

A definição da estratégia deve assentar num processo formal de planeamento estratégico, executado com uma periodicidade adequada e baseado em pressupostos devidamente sustentados e em informação fiável e compreensível. Na Labesfal – Fresenius Kabi Portugal, são efetuadas trimestralmente reuniões de ciclo para acompanhamento da evolução das vendas da empresa e consequente enquadramento no posicionamento de mercado.

Concorrência

O mundo está cada vez mais globalizado, e a alta tecnologia fez aumentar também a concorrência, a competição e a disputa entre mercados.

Na Labesfal – Fresenius Kabi Portugal, acredita-se que melhor forma de superar a concorrência é saber o máximo possível sobre ela de modo a utilizar uma estratégia de combate adequada. É importante conhecer quais os concorrentes diretos e indiretos, qual o seu volume de negócios, quota de mercado, crescimento, imagem de marca, política de preço, política de produto, etc.

Risco político / Política de governo adversa

Frequentemente verificam-se grandes alterações por parte do governo no modelo de gestão hospitalar existente nomeadamente ao nível da pressão sobre os hospitais para reduzir consumos, em regras de redução de preços em novos concursos públicos e pela lei dos compromissos.

Na Labesfal – Fresenius Kabi Portugal existe um plano de negócio anual (que é revisto trimestralmente) onde se controlam os impactos financeiros na organização derivados de decisões adversas.

A empresa subscreve todas as plataformas de compras on-line do Estado de forma a ter informação a todo o tempo dos concursos públicos existentes.

A lei dos compromissos é seguida mensalmente, através de ficheiros de análise criados para o efeito, de forma a monitorizar o integral cumprimento da lei em vigor.

Risco de continuidade

O risco de continuidade é entendido como um mecanismo de mitigação do risco operacional da empresa, que cobre riscos que possam afetar as operações, os seus colaboradores, os seus sistemas de informação, as suas instalações e fornecedores de produtos e serviços críticos.

A continuidade de negócio tem como objetivo assegurar a recuperação dos processos críticos de negócio num tempo previamente estabelecido de acordo com um impacto aceitável para a organização.

A empresa tem procedimentos internos para fazer face a falha de sistemas de informação, absentismo de colaboradores, falha de comunicações, desastres naturais ou incêndios, e falha de fornecedores da cadeia de valor, entre outros.

Risco de dependência de clientes

O risco de dependência de clientes é visto pela empresa como um facto de exposição a um nível de risco muito elevado. Neste sentido, a empresa desenvolve esforços contínuos na diversificação da sua carteira de clientes.

4.4.3. Risco de negócio ao nível operacional

A existência de falhas na análise no processamento ou liquidação das operações, de fraudes internas e externas, da utilização de recursos em regime de subcontratação, de processos de decisão internos ineficazes, de recursos humanos insuficientes ou inadequados ou da inoperacionalidade das infraestruturas, são consideradas riscos ao nível operacional.

O objetivo desta categoria de risco centra-se na eficácia e eficiência das operações da organização. Assim sendo, torna-se necessário que os objetivos operacionais espelhem as condições específicas do negócio, da indústria e da economia, nas quais a organização atua. Se os objetivos operacionais da organização não forem claros ou adequadamente formulados, os seus recursos poderão ser mal aproveitados.

Satisfação dos clientes

Atendendo às expectativas dos clientes, o objetivo passa por fornecer produtos e serviços de qualidade, até à sua total satisfação.

O cliente irá analisar o valor dos atributos do produto ou serviço, como a sua qualidade, a utilidade, o preço e o tempo de entrega ou execução do serviço, bem como o relacionamento que têm com a empresa.

Todas e quaisquer reclamações dão origem a resposta ao cliente.

Risco de logística

É fundamental o controlo dos serviços de compras, de armazenagem e gestão de stocks, com a preparação de encomendas para expedição, e a respetiva distribuição.

Um dos objetivos mais importantes da logística é conseguir criar mecanismos para entregar os produtos ao destino final no prazo mais curto possível, reduzindo os custos.

Tecnologia obsoleta (equipamentos)

Existe um plano de investimento anual (revisto trimestralmente) onde são identificados os investimentos de substituição/manutenção e aumento da capacidade de produção. Pretende-se, de forma preventiva, eliminar o obsoletismo dos equipamentos críticos utilizados em toda a empresa.

A manutenção de equipamentos deve ser encarada como uma estratégia dentro da organização, devendo ser utilizada como investimento para reduzir os custos do processo de produção e não como um gasto adicional.

Um equipamento pode tornar-se obsoleto por diversas razões: quando um novo produto ou tecnologia mais funcional toma o lugar do antigo; quando as peças de substituição ficam tão dispendiosas que se torna mais vantajoso investir num equipamento novo; ou quando a baixa qualidade das peças encurta o tempo de vida do produto, etc.

Com o decorrer do tempo o risco dos equipamentos se tornarem obsoletos é cada vez mais frequente dado que a tecnologia está cada vez mais avançada.

Reputação e imagem da empresa

A empresa privilegia a qualidade dos relacionamentos com empregados, clientes, fornecedores e demais *stakeholders*, para que as suas práticas espelhem uma identidade e imagem que assegurem uma boa reputação no mercado. A existência de uma perceção negativa da imagem pública da empresa por parte de clientes, fornecedores, analistas financeiros, colaboradores, investidores, órgãos de imprensa ou pela opinião pública em geral, sendo esta fundamentada ou não, põem em causa a reputação da empresa no mercado. Antes de ser um aspecto auxiliar ou até mesmo estético, a imagem da empresa representa na realidade um poderoso diferencial competitivo na escolha do consumidor.

Gestão do processo administrativo

O processo administrativo engloba diversas áreas numa empresa (contabilidade, *controlling*, comercial, recursos humanos, administração, etc.). Assim sendo, todos os departamentos devem ter uma visão do conjunto administrativo para avaliar as implicações globais deste, isto é, aplicar técnicas de rotatividade no trabalho, ampliação e enriquecimento de cargos, para que se possa minimizar os efeitos negativos da especialização.

Gestão do processo de produção

O processo de produção é muito importante pois a partir da sua atualização e modernização, a empresa pode obter grandes vantagens competitivas.

Por outro lado, existem diversos erros durante o processo de produção, que podem originar o desperdício sobre quatro formas: matérias-primas consumidas, mão-de-obra desperdiçada na produção, mão-de-obra necessária para a reparação ou reprocessamento e recursos humanos para resolver eventuais reclamações.

Sistema de gestão de qualidade

De forma a garantir a qualidade e integridade dos produtos no processo de produção, armazenamento e distribuição a empresa implementou um conjunto de medidas apropriadas ao cumprimento do Estatuto do Medicamento, Boas práticas de Fabrico e diretrizes GMP. Sendo a empresa em questão uma empresa do ramo farmacêutico a qualidade e segurança dos produtos e serviços é muito relevante para o exercício da sua atividade.

Neste tipo de empresas é essencial a aposta na farmacovigilância, que consiste no estudo da segurança dos medicamentos na fase de comercialização, sob as condições de utilização na prática clínica, na comunidade, ou no processo de avaliação e melhoria contínua da segurança dos medicamentos comercializados. A empresa no âmbito do seu processo produtivo realiza recolhas frequentes de modo a conseguir evitar este tipo de risco.

Assim sendo, quanto melhor e mais robusto for o Sistema de Gestão da Qualidade implantado pelas empresas menor será o índice de defeito dos produtos e serviços. Atualmente, estes sistemas têm como objetivo não apenas reduzir ou eliminar falhas, mas proporcionar aos clientes vantagens e benefícios que superem as suas expectativas. Ao melhorar a qualidade apresenta-se também uma solução vantajosa na relação custo-benefício, por esta razão, as empresas exigem, cada vez mais, profissionais qualificados.

Desastres físicos

A empresa está sujeita a este tipo de riscos que provocam danos a instalações, matérias-primas, produtos e potenciais perdas de capital humano.

Problemas ambientais

Os problemas ambientais são considerados riscos relacionados com a gestão ambiental e com o impacto das alterações climáticas.

A gestão ambiental visa utilizar de forma racional os recursos naturais, incluindo fontes de energia, renováveis ou não. Quando bem aplicada, permite a redução de custos diretos - pela diminuição do desperdício de matérias-primas e de recursos cada vez mais escassos e mais dispendiosos, como água e energia - e de custos indiretos - como sanções e indemnizações relacionadas com potenciais danos ao meio ambiente ou à saúde de funcionários e da população de comunidades que tenham proximidade geográfica com as unidades de produção da empresa.

Fazem parte também do conjunto de conhecimentos associados à gestão ambiental, as técnicas para a recuperação de áreas degradadas, técnicas de reflorestamento, métodos para a exploração sustentável de recursos naturais, e o estudo de riscos e impactos ambientais para a avaliação de novos empreendimentos ou ampliação de atividades produtivas.

Saúde e segurança no trabalho

A empresa tem ao dispor de todos os colaboradores o serviço de segurança e saúde nos locais de trabalho, como pressuposto de assegurar a saúde e a integridade física dos seus trabalhadores (redução de acidentes de trabalho e doenças ocupacionais), respeitando assim os princípios de prevenção de riscos profissionais e ainda uma melhoria efetiva das condições de trabalho.

Todos os colaboradores têm de se apresentar, pelo menos, de dois em dois anos numa consulta de medicina de trabalho, proporcionando deste modo um ambiente de trabalho mais saudável.

Segurança das infraestruturas

Todas as infraestruturas de uma empresa estão sujeitas à ação do tempo, do uso continuado, de desgaste por utilização de forma inadequada, etc. Assim, manter tudo em bom estado de conservação e de uso é uma tarefa de grande importância ao considerarmos os aspetos, como o aumento da vida útil das instalações, a redução de custos por danos inesperados e a diminuição da incidência de acidentes com o pessoal.

A melhor maneira de ter todas essas questões sob controlo é elaborar um detalhado plano de manutenção preventiva, que contemple todos os itens que devem ser

considerados no processo, especificando o tipo de operação de manutenção a ser feita, em que período foi feita e indicando o responsável pela tarefa.

Risco de tecnologia e processamento da informação

Um eficiente sistema de informação e comunicação deve ser instituído para garantir a captação, tratamento e troca de dados relevantes, abrangentes e consistentes, num prazo e de uma forma que permitam o desempenho eficaz e tempestivo da gestão e controlo da atividade e dos riscos da instituição.

A inadaptabilidade dos sistemas de informação a novas necessidades, a sua incapacidade para impedir acessos não autorizados, para garantir a integridade dos dados ou para assegurar a continuidade do negócio em casos de falha são considerados riscos de tecnologia e de processamento da informação.

Para muitas organizações, o desenvolvimento dos sistemas de informação melhora a capacidade de mensurar e monitorizar o desempenho, bem como apresentar informações analíticas no âmbito de toda a organização.

Acesso e disponibilidade

A empresa assume como essencial proteger os recursos da empresa e dominar o controlo de acessos e os direitos dos utilizadores dos sistemas de informação. Estão instituídos processos de comunicação formais e transparentes, e linhas de reporte que garantem uma comunicação eficaz através da empresa e assegurem a transmissão tempestiva e adequada da informação para os intervenientes e destinatários apropriados, tanto internos como externos.

O desenvolvimento de novos sistemas de informação e as mudanças nos já existentes são controlados da mesma forma que o acesso a dados, arquivos e programas.

Rutura de confidencialidade

Quando existe informação confidencial (um relatório, etc.), os responsáveis decidem quem terá o direito de acesso aos dados. As precauções a tomar para assegurar essa confidencialidade dependerão do tipo de informação e do contexto.

A empresa rege-se pelo CdC – Código de Ética e Conduta no negócio, de modo a evitar a rutura de confidencialidade.

4.4.4. Risco de conformidade

A gestão do risco de conformidade contribui para assegurar uma comunicação eficaz e para garantir que a empresa está em conformidade com leis e regulamentos, o que evita danos à sua reputação e as consequências associadas.

As organizações devem conduzir as suas atividades, bem como adotar frequentemente, medidas específicas, de acordo com as leis e os regulamentos pertinentes.

O histórico de conformidades de uma organização poderá afetar de modo significativo, de forma positiva ou negativo, a sua reputação na comunidade e no mercado.

Riscos legais/ Regulamentares

Sendo os riscos regulamentares relacionados com requisitos e alterações do enquadramento legal e regulamentar, a empresa terá de respeitar e colocar em prática todas as alterações, de modo a evitar este tipo de risco. Como tal, compromete-se com a subscrição e consulta frequente de várias plataformas eletrónicas para redução e eliminação de riscos associados ao incumprimento de legislação.

Risco de litígio

As violações ou a não conformidade de leis e regulamentos poderão transformar-se em sanções de carácter legal. Os litígios (disputa de interesses) traduzem-se em discórdias entre duas partes, que compõem o processo judicial. Este risco deverá ser evitado no sentido em que resultará em processos lentos e elevados custos para a entidade.

4.4.5. Controlo e divulgação das componentes de risco

Ambiente interno

A empresa assume o risco como uma ferramenta de gestão. Existe um trabalho contínuo de identificação de riscos operacionais e de qualidade que são tratados pelos colaboradores através do Sistema de Gestão de Qualidade. Os riscos mais frequentes são de divulgação generalizada.

O ambiente interno é a base para todos os outros componentes da gestão dos riscos.

Definição de objetivos

Os objetivos da empresa são definidos anualmente e revistos trimestralmente. São identificados riscos potenciais que poderão obstar à realização dos principais objetivos. Aquando das revisões trimestrais são aferidos os impactos dos riscos ocorridos levando (quando aplicável) à reorientação dos objetivos inicialmente definidos.

Identificação de eventos

Os eventos internos e externos que influenciam o cumprimento dos objetivos são identificados aquando das revisões trimestrais. É feita uma análise exaustiva no sentido de separar os eventos entre riscos e oportunidades. As oportunidades são direcionadas para as várias áreas estratégicas da empresa.

Avaliação do risco

Os riscos identificados são avaliados internamente no sentido de determinar a sua probabilidade e impacto. Também é avaliada a condição inerente ou residual.

Resposta ao risco

A Administração da empresa responde pelos riscos. São periodicamente desenvolvidas medidas para evitar, aceitar, reduzir ou partilhar os riscos de forma a alinhar os mesmos com a política de gestão do risco da organização.

Atividades de controlo

Estão implementados e divulgados procedimentos para assegurar que as respostas aos riscos sejam executadas com eficácia. Os procedimentos existem em toda a organização, em todos os níveis e em todas as funções, e podem ser classificados com base na natureza dos objetivos da organização aos quais os riscos estratégicos, operacionais, de comunicação e de conformidade estão associados.

Informação e comunicação

Todas as informações relevantes identificadas são comunicadas de forma que se cumpram as responsabilidades dentro dos prazos previstos. A comunicação é eficaz quando esta flui num sentido mais amplo, em todos níveis da organização.

Monitorização

Os riscos são monitorizados dentro da respetiva categoria, seja através de auditorias internas ou de reuniões de Direção para redefinição de objetivos.

4.4.6. Práticas de controlo interno

As práticas de controlo interno no departamento de contabilidade centram-se principalmente nas reconciliações bancárias e na conferência de saldos clientes e fornecedores. A verificação da numeração dos documentos também é considerada uma prática de controlo interno.

5. Conclusão

O presente trabalho teve como objetivo analisar a relação entre as áreas de contabilidade e de gestão na Labesfal-Fresenius e perceber como esta relação determina, na prática, o processo de tomada de decisão. Este estudo permitiu ver que os conceitos de gestão e contabilidade são alvo de grande importância e atenção nesta organização que é uma empresa de referência do ramo farmacêutico. Permitiu também concluir que ainda existe um enorme caminho a percorrer, quando se fala da temática deste trabalho em Portugal, revelando que este caminho fica cada vez mais estreito quando mencionamos ou referimos empresas de grande dimensão. Apesar de ser focado unicamente e exclusivamente numa empresa multinacional, foi possível perceber as diferenças entre as pequenas e médias empresas e as empresas de grande dimensão no que diz respeito à relação entre a gestão e a contabilidade. Consequentemente, os resultados aqui obtidos podem originar a abertura de novos interesses para o desenvolvimento de estudos, em empresas de grande dimensão a operar em solo português. O trabalho empírico consistiu na realização de entrevistas aos elementos de departamentos de gestão e de contabilidade, complementadas por observação participante e pela análise de documentos disponibilizados pela entidade. Estudaram-se as perceções dos funcionários destes departamentos para compreender como estes veem a contabilidade e o seu papel no funcionamento da organização. Contrariamente às conclusões do estudo realizado por Carvalho e Martins (2014), verificou-se que a contabilidade é um elemento fulcral no processo de tomada de decisão e para o consequente desenvolvimento da organização. Para os colaboradores da Labesfal-Fresenius Kabi Portugal, a contabilidade não se cinge apenas em ser uma ferramenta de apoio à gestão, mas sim uma ciência que tem como objeto de estudo o património das organizações, ou seja, mede a realidade patrimonial das entidades, resultando depois num processo de planeamento e controlo eficaz. Esta visão por parte dos colaboradores pode resultar das influências provenientes do grupo Fresenius e nível de habilitações literárias dos colaboradores da organização. Mais uma vez, as conclusões do estudo de Carvalho e Martins (2014) são contrárias aos resultados aqui apresentados, sendo que isto possa ter resultado das enormes diferenças de investimento em formação de capital humano entre as pequenas e médias, e as grandes empresas. Todos os entrevistados são da opinião de que o sistema de informação produzido pela contabilidade da organização é de máxima importância. Ou seja, a aliança destas duas áreas permite ao gestor ser capaz de retirar o máximo de informação possível sobre o impacto que as movimentações estratégicas

terão no curto, médio e longo prazo nas finanças da empresa.

Em relação ao controlo interno e gestão do risco, podemos concluir que a empresa concentra enorme esforço neste tópico, de modo a mitigar o máximo possível a ocorrência de riscos.

Ao longo do estudo foi possível também observar em que tipo de estrutura organizacional a empresa opera, através da análise de determinados pontos como: especialização do trabalho, cadeia de comando, centralização/descentralização, formalização e desenho do organigrama, chegando à conclusão que no seu todo, a empresa apresenta-se como mecanicista. Sendo que, a PU assume-se como mais mecanicista do que a MU.

5.1. Limitações e questões de investigação futura

Limitações

Relativamente à pesquisa empírica, a principal limitação passa pela existência de poucos estudos sobre a temática em concreto, e os que existem centram-se maioritariamente na PME's. O estudo baseou-se numa organização, o que limita o potencial de generalização de resultados.

As entrevistas foram realizadas a seis pessoas, em que a maioria pertencia ao departamento de contabilidade, podendo deste modo haver um enviesamento do resultado, pois os participantes podem estar a dar maior ênfase à área a que o seu departamento pertence. Ainda sobre as entrevistas, o tempo para as executar foi reduzido devido às contingências próprias de uma organização, como por exemplo, a enorme quantidade de trabalho que necessitava de ser realizado. Em consequência deste último ponto, as entrevistas foram realizadas no *open-space* da organização, onde o natural ruído daquele espaço de trabalho esteve sempre presente, o que impossibilitou a gravação áudio dos dados.

Questões de investigação futura

Futuros trabalhos podiam estudar um maior número de organizações do setor farmacêutico de grande dimensão no mercado português o que permitiria testar hipóteses e validar ou generalizar as conclusões. Por outro lado, seria também interessante desenvolver um estudo da relação gestão-contabilidade e efetuar um cruzamento de dados entre vários tipos de empresas, pequenas, médias e grandes.

Referências bibliográficas

- Alexander, J. (2002). *History of Accounting. Association of Chartered Accountants in the United States*. Retrieved from <https://www.uctonline.sk/home/images/history%20of%20accounting>
- Argawal, S., & Garg, A. (2012). The Importance of Communication within Organizations: A Research on Two Hotels in Uttarakhand. *Journal of Business and Management*, 3(2), 40-49. doi:10.9790/487X-0324049
- Burns, T., & Stalker, G. (1961). The Management of Innovation. In T. Burns, G. Stalker (Eds.), *The Management of Innovation* (pp. 103-108). Retrieved from https://www.sagepub.com/sites/default/files/upm-binaries/27412_8
- Carvalho, C., & Martins, C. (2015). Procedimentos Contabilísticos e o Controlo Interno nas Pequenas Empresas. *Portuguese Journal of Finance, Management and Accounting*, 1(1), 35-63. Retrieved from u3isjournal.isvouga.pt/index.php/PJFMA/article/download/62/36
- Carvalho, J. (2016). *Gestão de Empresas (princípios fundamentais)*. 4ª ed. Lisboa: Editora Sílabas
- Castanheira, N., & Rodrigues, L. (2006). Gestão de Risco – Da Abordagem Tradicional à Gestão de Risco Empresarial (ERM). *Revisores & Empresas*, Julho/Setembro, 34, 58-61. Lisboa: Edições ROC. Retrieved from www.oroc.pt/fotos/editor2/R34_Pag_58-61_Gestao.pdf
- Chatfield, M., & Vangermeersch, R. (1996). *The History of Accounting – An International Encyclopedia*. Nova Iorque & Londres: Garland Publishing, Inc. Retrieved from https://books.google.pt/books/about/The_History_of_Accounting.html?id=siS1QgAACAAJ&redir_esc=y
- Chenhall, R., & Langfield-Smith, K. (1998). The Relationship Between Strategic Priorities, Management Techniques and Management Accounting: An Empirical Investigation Using a Systems Approach. *Accounting, Organizations and Society*, 23, 243-264. doi:10.1016/S0361-3682(97)00024-X
- Chiavenato, I. (2003). *Introdução à Teoria Geral da Administração*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier Editora. Retrieved from https://books.google.pt/books/about/Introdu%C3%A7%C3%A3o_a_Teoria_Geral_Da_Administra.html?id=p1v6UEVixy8C&redir_esc=y
- Collier, P. (2010). *Accounting for Managers, Interpreting Accounting Information for Decision-making*. 3ª ed. Birmingham: Willey. Retrieved from https://books.google.pt/books/about/Accounting_for_Managers.html?id=7AdhBgAAQBAJ&redir_esc=y

COSO (2007). *Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada: Sumário Executivo e Estrutura*. Committee of Sponsoring Organizations of the Tread Way Commission. Retrieved from <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>

COSO (2013). *Internal Control – Integrated Framework*. Committee of Sponsoring Organizations of the Tread Way Commission. Retrieved from https://na.theiia.org/standards-guidance/topics/documents/executive_summary.pdf

De Breu, C., Dierendonck, D., & Best-Waldhober, M. (2008). Conflict at Work and Individual Well-being. *International Journal of Conflict Management*, 15(1), 6-26. doi:10.1108/eb022905

Dixon, R. (1998). Accounting for Strategic Management: A Practical Application. *Long Range Planning*, 31(2), 272-279. doi:10.1016/S0024-6301(98)00011-9

Edwards, R., & Holland, J. (2013). *What is Qualitative Interviewing?*. London: Bloomsbury Publishing Plc. Retrieved from https://books.google.pt/books/about/What_is_Qualitative_Interviewing.html?id=SknDMgEACAAJ&redir_esc=y

FASB (2010). *Conceptual Framework of Financial Reporting*. Financial Accounting Standards Board. Retrieved from <https://www.fasb.org/resources/ccurl/515/412/Concepts%20Statement%20No%208.pdf>

Frigo, M., & Anderson, R. (2011). What is Strategy Risk Management?. *Strategic Finance*, April, 21-22,61. Retrieved from http://www.markfrigo.org/What_is_Strategic_Risk_Management_-_Strategic_Finance_-_April_2011.pdf

Georgakopoulos, D., & Hornick, M. (1995). An Overview of Workflow Management: From Process Modeling to Workflow Automation Infrastructure. *Distributed and Parallel Databases*, 3, 119-153. doi:10.1007/BF01277643

Hermanson, R., Edwards, J., & Maher, M. (2011). *Accounting Principles: A Business Perspective, Financial Accounting*. 8^a ed. Irwin/Mcgraw-Hill Series. Retrieved from https://learn.saylor.org/pluginfile.php/41219/mod_resource/content/2/AccountingPrinciples

IPQ (2012). *Norma Portuguesa: Gestão do Risco, Princípios e linhas de orientação*. Instituto Português da Qualidade. Retrieved from http://www.qualitividade.pt/wp-content/uploads/2016/04/NPISO031000_2012.pdf

Jorgensen, B., & Messner, M. (2010). Accounting and Strategizing: A Case Study from New Product Development. *Accounting, Organizations and Society*, 35, 184-204. doi:10.1016/j.aos.2009.04.001

Lakis, V., & Giriūnas, L. (2012). The Concept of Internal Control System: Theoretical Aspect. *Ekonomika*, 91(2), 142-152. Retrieved from <http://www.zurnalai.vu.lt/ekonomika/article/viewFile/890/412>

Leiwy, D (2015). Principles of Accounting. *Undergraduate study in Economics, Management, Finance and the Social Sciences*. The London School of Economics and Political Science, London, 15-22. Retrieved from <https://london.ac.uk/sites/default/files/study-guides/ac1025-principles-of-accounting-study-guide.pdf>

Lunenburg, F. (2012). Mechanistic-Organic Organizations – An Axiomatic Theory: Authority Based on Bureaucracy or Professional Norms. *International Journal of Scholarly Academic Intellectual Diversity*, 14(1), 1-7. Retrieved from <https://www.semanticscholar.org/paper/Mechanistic-Organic-Organizations-%E2%80%94-An-Axiomatic-%3A-LUNENBURG/b65787be6d50ce5d5133de399268b075f7b03604>

Kawulich, B. (2005). Participant Observation as a Data Collection Method. *Forum: Qualitative Social Research*, 6(2), 43. doi:10.17169/fqs-6.2.466

Marion, J. (2009). *Contabilidade Básica*. 10ª ed. São Paulo: Atlas. Retrieved from https://www.academia.edu/33995332/BOOKcontabilidade_basica_jose_carlos_marion_10_ed%C3%A9%C3%A3o_PDF_7_30_MB

Marshall, C., & Rossman, G. (2011). *Designing Qualitative Research*. London: Sage. Retrieved from https://books.google.pt/books/about/Designing_Qualitative_Research.html?id=RbqXGjKHAALoC&redir_esc=y

Mason, J. (2018) *Qualitative Researching*. 3ª ed. London: Sage. Retrieved from https://books.google.pt/books/about/Qualitative_Researching.html?id=OK2OoAEACAAJ&redir_esc=y

Mongiello, M. (2016). Management Accounting. *Undergraduate study in Economics, Management, Finance and the Social Sciences*. The London School of Economics and Political Science, London, 1-33 Retrieved from <http://studylib.net/doc/8346921/management-accounting---university-of-london-international#>

Mónico, L., Alferes, V., Castro, P., & Parreira, P. (2017). A Observação Participante enquanto Metodologia de Investigação Qualitativa. *Investigação Qualitativa em Ciências Sociais*, 3, 724-733. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/318702823_A_Observacao_Participante_enquanto_metodologia_de_investigacao_qualitativa

- Montana, P., & Charnov, B. (1993). Management: A Streamlined Course for Students and Business People. *Barron's Business Review Series*, *I*, 155-169. Retrieved from <https://www.coursehero.com/file/14323506/Montana11/>
- Robbins, S., DeCenzo, D., Coulter, M., & Anderson, I. (2015). *Fundamentals of Management*. 8^a ed. Toronto: Pearson.
- Ruck, K., & Welch, M. (2012). Valuing Internal Communication; Management and Employee Perspectives. *Public Relations Review*, *38*(2), 294-302. doi:10.1016/j.pubrev.2011.12.016
- Schaltegger, S., & Burritt, R. L. (2010). Sustainability Accounting for Companies: Catchphrase or Decision Support for Business Leaders?. *Journal of World Business*, *45*(4), 375-384. doi:10.1016/j.jwb.2009.08.002
- Schensul, S., Schensul, J., & LeCompte, M. (1999). *Essential Ethnographic Methods: Observations, Interviews, and Questionnaires*. Walnut Creek: AltaMira Press. Retrieved from https://books.google.pt/books/about/Essential_Ethnographic_Methods.html?id=g6wjAQAAIAAJ&redir_esc=y
- Silviu-Virgil, C. (2013). The Importance of the Accounting Information for the Decisional Process. *The Annals of the University of Oradea: Economic Science*, *23*(1), 593-603. Retrieved from https://econpapers.repec.org/article/orajournl/v_3a1_3ay_3a2014_3ai_3a1_3ap_3a593-603.htm
- Skaerbaek, P., & Tryggestad, K. (2010). The Role of Accounting Devices in Performing Corporate Strategy. *Accounting, Organizations and Society*, *35*(1), 108-124. doi:10.1016/j.aos.2009.01.003
- Socea, A. (2012). Managerial Decision-making and Financial Accounting Information. *Procedia– Social and Behavioral Sciences*, *58*, 47-55. doi:10.1016/j.sbspro.2012.09.977
- Stoetzer, U. (2010). *Interpersonal Relationships at Work Organization, Working Conditions and Health*. (Doctoral Thesis, Karolinska Institutet). Retrieved from <https://openarchive.ki.se/xmlui/handle/10616/39545>
- Teixeira, S. (2005). *Gestão das Organizações*. Madrid: McGraw-Hill.
- Uç, M., & Kasa, E. (2016). The Use of Managerial Accounting as a Tool for Decision Making by Manufacturing Companies in Albania. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, *2*(1), 44-52. Retrieved from <https://www.um.edu.mt/library/oar/handle/123456789/26002>
- Vaszkun, B. (2012). *One Hundred Years of Management-American Paradigms and the Japanese Management "Reloaded"* (Doctoral Thesis, Corvinus University of Budapest). Retrieved from http://phd.lib.uni-corvinus.hu/701/1/Vaszkun_Balazs_den.pdf

Vercic, A., Vercic, D., & Sriramesh, K. (2012). Internal Communication: Definition, Parameters and the Future. *Public Relations Review*, 38(2), 223-230. doi:10.1016/j.pubrev.2011.12.019

Wagner, B., Weidner, S. & Tracy, S. (2009). *Introduction to SAP ERP*. SAP University Alliances. Retrieved from <https://web.lemoyne.edu/courseinformation/Grabowski/MIS%20201/ERP,%20SAP/01%20Intro%20ERP%20Using%20GBI%201.0,%20Stefan%20Weidner,%20Nov%202009.pdf>